

**A. I. N°** - 293872.0005/17-0  
**AUTUADO** - UNILEVER BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/06/2018

### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0067-01/18**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS. Foi apurada omissão de saídas por meio de levantamento quantitativo de estoque. Apuração feita com base nos dados constantes na escrituração fiscal do autuado. Infração 01 procedente. **b)** FALTA DE RETENÇÃO. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. Exigida antecipação tributária sobre mercadorias constantes na lista geral de omissões do levantamento quantitativo que estão relacionados no Anexo 1 do RICMS/12. Infração 02 procedente. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração contém descrição clara da infração e dispositivos invocados correspondem aos atos imputados ao autuado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/06/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$692.173,78, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 1 (04.05.01) - falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ocorrido no ano de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$677.569,68, acrescido da multa de 100%, conforme previsto no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 (04.05.11) – falta de retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ocorrido no ano de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.604,10, acrescido da multa de 60%, conforme previsto na alínea "e" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Um equívoco na leitura da data de ciência pelo autuado da lavratura deste auto de infração, levou à lavratura do termo de revelia e inscrição do débito em dívida ativa. O equívoco foi reconhecido pela SEFAZ ao verificar o rastreamento dos Correios que indicava a ciência como tendo ocorrido no dia 26/07/2017, conforme documento à fl. 189, e procedida a exclusão do débito da dívida ativa com a concordância da PGE.

O autuado, através de seu representante legal, apresentou defesa, fls. 152 a 166, demonstrando a sua tempestividade. Informou que se dedica à fabricação e ao comércio de uma grande variedade de bens de consumo, sendo a maioria deles produtos alimentícios e de limpeza e higiene.

Alegou que a movimentação de seu estoque é registrada em um determinado momento em seu sistema, mas o registro da nota fiscal respectiva é feito posteriormente. Como o procedimento de

levantamento de estoque parte de uma base de dados exclusiva que é a comparação entre os estoques final e inicial da empresa em um ano (no caso o ano de 2015), à luz das notas fiscais escrituradas no ano, essa pequena diferença temporal dos eventos gera inevitável duplicidade: o item que entra no estoque ao final de um ano entra “de novo”, para o Fisco, no começo de outro ano, gerando as distorções autuadas, que não existem na realidade.

O autuado reclamou que as descrições da acusação e os textos legais invocados não estão relacionados. O Fisco apenas levantou diversas normas afeitas ao levantamento de estoque, sem especificar inciso e alínea ditas infringidas ou aplicáveis. Assim, lamentou que teve de responder a acusações com base no lacônico descritivo e na análise de planilhas prolixas e confusas.

Comentou que o tributo só pode ser lançado em razão da incidência de lei específica e vigente, de maneira clara, precisa e vinculada. Concluiu que no Auto de Infração como um todo, ou seja, até em relação à multa e aos juros de mora, é flagrante a nulidade, por violação ao artigo 142 do CTN.

Protestou pela ausência de justificativa para realização de levantamento de estoque, já que é uma empresa sólida e com escrita fiscal e emissão de documentos sabidamente constantes e regulares.

Alegou que a fiscalização não trouxe quaisquer elementos concretos – documentos ou provas – capazes de demonstrar a suposta conduta meramente descrita. Com efeito, as acusações não se fizeram acompanhar de notas fiscais, livros fiscais, enfim, de nenhum documento que concretamente as provasse ou, quando menos, as sugerisse. Concluiu que tudo isso implicou em cerceamento de seu direito de contestar a ação fiscal em bases sólidas e precisas, devendo por isso ser anulado.

No mérito, explicou que o autuante tomou a quantidade existente no registro de estoque, dos produtos por ela comercializados, no começo de cada ano (“T-0”); assim, por exemplo, partiu de uma quantidade “x-estoque1” do produto “A” em 01.01.2012; feito isso, a Fiscalização deduziu as saídas (“y”) e somou as entradas (“z”) conforme as quantidades das notas fiscais de saída e de entrada registradas ao longo do ano, chegando a uma quantidade “x2” (irreal); após, comparou “x2”, obtido segundo esse método, com “x-estoque2”, que é a quantidade do produto “a” efetivamente constante do registro de estoque da Impugnada ao final do período (“T-1”), sendo:

*“T-0” = primeiro de janeiro do ano-calendário autuado;*

*“T-1” = trinta e um de dezembro do ano-calendário autuado;*

*“X\_estoque1” = a quantidade de determinado produto constante do registro de estoque da Impugnante em “T-0”;*

*“Y” = a quantidade de saídas dessa mesma mercadoria, mas segundo as escriturações de notas fiscais, não segundo os registros de estoque;*

*“Z” = a quantidade de entradas dessa mesma mercadoria, mas segundo as escriturações de notas fiscais, não segundo os registros de estoque;*

*“X\_estoque2” = a quantidade de determinado produto constante do registro de estoque da Impugnante em “T-1”;*

*VMP = Valor médio do produto;*

Obtém-se a fórmula: “ICMS” = o ICMS cobrado no A.I. =

$$= \text{Alíquota} \times \{ \text{VMP} \times [(\text{“X\_estoque1”} - \text{“Y”} + \text{“Z”}) - \text{“X\_estoque2”}] \}$$

O autuado descreveu os seguintes problemas no método utilizado pela fiscalização:

1. (disparidade da base de dados): segundo admite o próprio Fisco, foi verificado o estoque inicial dos produtos com base nos números constantes do inventário. Com relação à verificação do número de estoque final, a autuação não deixa claro se apurou estes números com base nas saídas de notas fiscais ou nas quantidades registradas nos livros fiscais.

Portanto, é possível que o Fisco tenha se baseado em diferentes bases de dados, o que, claramente, gera distorção dos números apurados.

2. (descompasso temporal): a movimentação do estoque não acompanha a emissão/escrituração das notas fiscais de entradas e saídas; ou seja, uma transferência de mercadoria tendo a Impugnante como destinatária pode suscitar a imediata alteração do inventário (estoque), mas a nota fiscal será escriturada vários dias depois; isto é, no momento 1 há a transferência física dos bens, a emissão (mas não a escrituração) da nota fiscal, bem como a transferência no registro de estoque, mas apenas no momento 2 é que será escriturada essa nota fiscal, que, assim, aparecerá em momento posterior no registro das entradas da Impugnante;
3. (análise estanque por ano): segundo admite o próprio Fisco, os levantamentos foram feitos de maneira estanque por ano, “por exercício” – e isso fica claro a partir dos demonstrativos fiscais: para o ano de 2015, não foram considerados quaisquer documentos ou registros do final de 2014 ou do começo de 2016.

Como exemplo, citou em hipótese que no dia 31.12.2014 havia um estoque inicial na conta “estoque” de 10 unidades do produto “Y”, sendo que a entrada desse produto no estoque ocorrera em 30.12.2014 (antes disso o estoque de tal produto estava zerado). Acontece que a escrituração da nota fiscal de entrada relativa a essa operação só aconteceu, no estabelecimento autuado, em 02.01.2015, dentro do período dinamicamente considerado (entradas e saídas) pelo Fisco no âmbito de seu “levantamento”.

Justificou esta ocorrência devido a um pequeno lapso temporal, decorrente da operação de transferência via sistema “SAP”, o Fisco considera que em 02.01.2015 o estoque passou a ser de 20, quando na verdade continuou sendo 10 (o registro da nota fiscal de entrada de 10 unidades alude a itens já lançados no estoque, gerando-se duplicidade).

Além disso, criticou o método utilizado pelo autuante, pois não teria obedecido com rigor o que dispõe a própria norma que trata do levantamento de estoque (Portaria n° 445/1998). Disse que o autuante devia considerar as quantidades efetivas de entradas e saídas de que fala a norma e não apenas as já registradas.

Apresentou planilha para demonstrar que não ocorreu omissão na saída, mas tão somente, equívoco por parte da Fiscalização ao analisar o exercício fechado (doc. 04 em CD à fl. 183). Apresentou, também, para cada produto, o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) e o Registro Fiscal dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços (doc. 05 em CD à fl. 183).

Ressaltou como exemplo do demonstrativo de débito o resultado para o produto “CLOSE UP C D TRIPLE MENTA 72X90G – Código 546409”, para o qual consta a omissão de 600 unidades. Em seguida apresentou as Notas Fiscais n°s 002.629.831 e 002.632.504, emitidas em 26.12.2014 e 30.12.2014, cujas quantidades somadas também são de 600 unidades. Alegou que, como as Notas foram emitidas em 26.12.2014 e 30.12.2014, o sistema SAP automaticamente transferiu as mercadorias para o estoque da empresa. Contudo, as mercadorias só foram escrituradas no Livro de Registros Fiscais em 5.1.2015, quando da sua entrada efetiva no estabelecimento da Impugnante. Disse que a Fiscalização não verificou essa pequena divergência de datas e computou em duplicidade em seu cálculo esta entrada de mercadoria (que já estava no estoque inicial em razão da transferência via sistema SAP). Concluiu que, se a Fiscalização tivesse considerado essa entrada corretamente, isto é, como ocorrida em 2014 e não em 2015, não teria apurado nenhuma omissão de saída de mercadoria.

Considerou que a multa imposta deve ser cancelada, como todo o Auto de Infração, ou então, ao menos, reduzida.

Requeru diligência ou perícia fiscal para comprovar que as “omissões” apontadas decorrem das incongruências procedimentais lançadas.

Em resumo, o autuado requer que sejam as razões de Impugnação acolhidas e reconhecida a nulidade do Auto de Infração; caso este d. Órgão Julgador não reconheça a nulidade, requer seja reconhecida a improcedência do trabalho fiscal, ante as razões específicas lançadas e a documentação ora juntada, que comprova o direito alegado.

O autuante prestou informações das fls. 215 a 217. Afirmou que a auditoria dos estoques foi elaborada em total obediência ao determinado na Portaria SEFAZ nº 445/98, sendo que na apuração dos débitos do ICMS foi utilizado criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando os valores dos estoques iniciais e finais dos exercícios fiscalizados informados oficialmente pela empresa à SEFAZ, através da Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Lembrou que o Registro de Inventário apresentado pela empresa deve obedecer ao que está descrito no Art. 330, do RICMS/97, ou seja, devem estar arroladas, exclusivamente, as mercadorias existentes fisicamente no estabelecimento, no último dia do exercício social da empresa.

Ressaltou que o levantamento quantitativo é o resultado de uma equação matemática com base nas notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, bem como das quantidades consignadas no livro Registro de Inventário do exercício anterior (estoque inicial) e do final do exercício objeto do levantamento (estoque final).

Acrescentou que o registro das mercadorias, no livro de estoques da empresa, somente deverá ocorrer no exercício em que as mercadorias efetivamente ingressarem no estabelecimento, independente da data em que as notas fiscais foram emitidas pelos seus emitentes.

Destacou que um levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias é uma das formas de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, em um determinado período, tendo em conta que, com base nas informações dos estoques (inicial e final), compras e vendas de mercadorias, ocorridas no período, configura-se perfeitamente a apuração da existência de compras ou vendas não registradas.

E, por fim, sendo constadas diferenças de entradas e de saídas de mercadorias no mesmo exercício, deve ser exigido o imposto de maior expressão monetária, na forma indicada no § 1º do art. 60, do RICMS/97 à época vigente.

Explicou que para a consecução deste levantamento, se ateu aos documentos e livros fiscais da empresa, não podendo, sob qualquer hipótese considerar outros fatores, pois se assim se posicionar, não somente desvirtua as quantidades apuradas, bem como, gera não somente consequências para o exercício seguinte levando o contribuinte a apresentar distorções na sua escrita fiscal, base para apuração dos tributos que deve honrar, mês a mês, quer estadual, ou mesmo federal.

O autuado apresentou petição alterando os patronos do presente processo, requerendo que as intimações fossem publicadas em nome de Júlio Cesar Goulart Lanes, OAB/BA 22.398, sob pena de nulidade.

## **VOTO**

Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Apesar de não se constituir em problema o envio das intimações referentes a este processo diretamente para o advogado estabelecido pelo autuado, o não atendimento deste pedido não implica em nulidade do ato quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF.

Rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração em razão de falta de relação entre a descrição da acusação e os textos legais invocados. Na descrição da infração foi indicada a falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas apurada mediante levantamento quantitativo de estoque. No enquadramento legal está citado dispositivo acerca da incidência do imposto e

dispositivos que definem a base de cálculo nas situações em que ocorre a omissão de saídas apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque.

As planilhas apresentadas pelo autuante são precisas e esclarecedoras. Foram anexadas: 1) a lista geral de omissões, com a demonstração matemática das omissões apuradas por mercadoria; 2) planilhas com a lista de notas fiscais de entrada e saída relacionadas a cada produto; 3) planilha com o cálculo dos preços médios das omissões de saídas; 4) cópia dos registros de inventário; 5) e a lista de omissões com apuração do imposto devido.

Não é preciso qualquer justificativa prévia para que o fisco adote o levantamento quantitativo de estoque como forma de verificação do cumprimento da obrigação principal. Todo procedimento foi baseado em informações prestadas pelo próprio autuado na escrituração fiscal digital (EFD). As planilhas estão baseadas nestas informações e trazem a identificação de documentos fiscais e mercadorias arroladas no levantamento.

No mérito, a exigência fiscal decorre de verificação de omissão de saídas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque. A apuração foi baseada nas informações fiscais prestadas pelo autuado na EFD e baseada na fórmula:  $\text{estoque final} = \text{estoque inicial} + \text{entradas} - \text{saídas}$ . Os estoques inicial e final foram retirados do registro de inventário. As notas fiscais de entrada e saída foram consideradas de acordo com a data do respectivo registro feito pelo autuado na EFD.

O autuado alega que o registro de inventário é produzido com base no sistema denominado SAP, que considera os quantitativos de acordo com a data da emissão do documento fiscal e não com base na data da entrada da mercadoria no estabelecimento.

O art. 225 do RICMS estabelece que o 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 existentes no estabelecimento na data do balanço. O § 6º do referido dispositivo regulamentar estabelece que a escrituração deverá ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço.

A existência de notas fiscais de aquisição emitidas próximo do final do ano anterior ao do exercício fiscalizado em valores equivalentes ou próximos dos números levantados na lista geral de omissões não consistem em prova de que as omissões levantadas pela fiscalização decorrem dessa forma de apuração do inventário em desconformidade com a legislação.

Se o sistema utilizado pelo autuado produz um cálculo que não condiz com a realidade do estoque físico na data do balanço, existe ainda um prazo de 60 dias para que sejam feitas as retificações necessárias para que se encontre o valor correto do quantitativo do estoque naquela data.

Se o sistema do autuado considerou como incluídos no estoque final mercadorias que ainda não haviam entrado no estabelecimento em dezembro de 2014, em compensação também considerou no quantitativo do estoque do final do ano de 2015 mercadorias que ainda não haviam entrado no estabelecimento, mas que tiveram a emissão das respectivas notas fiscais ocorridas no final do mês de dezembro de 2015 e, conseqüentemente, computadas no inventário final de 2015.

Desse modo, não há como reconhecer que o sistema SAP tenha provocado a distorção apontada no levantamento fiscal, com base apenas nas notas fiscais emitidas no final do ano de 2014, já que também devem ter ocorrido as mesmas distorções no final do ano de 2015.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em relação às duas infrações, já que a infração 2, que exige a antecipação tributária sobre mercadorias constante na lista geral de omissões que estão relacionadas no Anexo 1 do RICMS/12, decorre da constatação da procedência da infração 1.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **293872.0005/17-0**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$692.173,78**, acrescido das multas de 100% sobre R\$677.569,68 e 60% sobre R\$14.604,10, previstas no art. 42, incisos III e II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR