

**PROCESSO** - A.I. Nº 206859.0020/02-1  
**RECORRENTE** - LDN COMÉRCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0426-02/02  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 12.03.03

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0064-11/03

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante auditoria de estoques em exercício aberto, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Fato não contestado em relação ao recolhimento a menos, porém, no tocante à falta de recolhimento da antecipação tributária, apesar das alegações, não foi o suficiente para elidir a acusação. Imputações confirmadas. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Não elidida a acusação de lançamento de notas fiscais de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis. Rejeitado o pedido de nulidade da autuação. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 25/03/2002, para exigência de ICMS no total de R\$ 49.202,62, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$9.358,92, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento na escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, correspondente ao período de 01/01 a 31/12/2001, conforme documentos às fls. 10 a 23.
2. Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 574,45, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo à aquisição interestadual de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária relacionadas nos Anexos 69 e 88 do RICMS/BA, através das Notas Fiscais relacionadas às fls. 52, 53 e 54.
3. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 35.942,92, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo à aquisição interestadual de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária relacionadas nos Anexos 69 e 88 do RICMS/BA, conforme demonstrativos e documentos às fls. 58 a 105.

4. Deixou de recolher ICMS no total de R\$ 3.326,33, no período de janeiro a setembro de 2001, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, conforme demonstrativos às fls. 105 a 109.

O autuado em seu Recurso às fls. 114 a 126, alega que o trabalho fiscal está eivado de vícios insanáveis pela inexistência de critérios técnicos na sua execução, e constituição ilegítima de elementos probatórios. No caso da infração 3, argúi a nulidade da autuação, com fulcro no inciso II do artigo 18 do RPAF/99, sob alegação de que o lançamento tributário está eivado de vícios insanáveis por cerceamento do direito de defesa, com base na preliminar de que o lançamento tributário do referido item foi constituído de forma ilegítima, pois não foi obedecido o disposto no artigo 46 do RPAF/99, tendo em vista que não lhe foram fornecidas cópias do levantamento e das notas fiscais coletadas junto ao CFAMT da SEFAZ, para que pudesse exercer o seu direito da ampla defesa assegurado na Constituição Federal.

No mérito, o sujeito passivo manifesta-se pelo reconhecimento integral da infração 2 comprometendo-se a proceder ao devido recolhimento após o julgamento do Auto de Infração.

No tocante à infração 1, relativa à exigência de imposto apurado através de auditoria de estoques, o defendente protesta pelo não fornecimento do demonstrativo de cálculo do preço unitário médio, argumentando que ficou prejudicada a plenitude do exercício defensivo do contraditório com preterição da ampla defesa.

Sobre a infração 3, o autuado diz que esta autuação não pode prosperar, pois não recebeu cópia do demonstrativo das notas fiscais, e inexistia qualquer documento que assegurasse de que as notas fiscais relacionadas tivessem circulado no seu estabelecimento. Citou o Acórdão CS nº 1023/99, que julgou improcedente o Auto de Infração por considerar que a simples cópia da quarta via fixa do talonário do remetente das mercadorias não é suficiente para caracterizar a infração. Por conta desse argumento, diz que está patente a ilegitimidade das provas apresentadas nos autos pela não representatividade legal, não oficialidade e por não conter relação material com o fato. Além disso, alega ainda, que o levantamento realizado pelo autuante está alicerçado em meras suposições, por entender que para que seja caracterizada a infração seriam necessárias comprovações através de duplicatas, cópias de cheques ou depósito bancário, canhoto de recebimento de mercadorias ou até mesmo de lançamentos na escrita contábil, de modo a que se pudesse caracterizar o recebimento dos produtos mencionados.

Quanto à infração 4, o autuado manifesta-se pela sua nulidade, sob o argumento de que a sua constituição está alicerçada em desacordo aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, em razão de não cumprir formalidade essencial de existência do processo, pois não restou demonstrado no trabalho fiscal qual o critério adotado no levantamento do débito, o que caracteriza o cerceamento de defesa.

Por fim, requer que seja o Auto de Infração considerado parcialmente procedente, mantendo-se o item 2, e tornando nulos os demais itens, ou improcedentes por estarem baseados em meras suposições não autorizadas pela legislação vigente.

Na informação fiscal constante às fls. 139 a 140, o autuante esclarece que a sua ação fiscal foi autorizada pela Ordem de Serviço nº 515793/01, e que toda a documentação fiscal que foi utilizada no trabalho fiscal foi entregue pelo Contador conforme autorização à fl. 8, e que quando da ciência do Auto de Infração foram entregues cópias de todos os demonstrativos elaborados durante a fiscalização. Quanto às infrações que foram imputadas ao sujeito passivo, o autuante rebate as alegações defensivas esclarecendo a origem da cada uma, destacando no caso da infração 3, que as mercadorias constantes nas notas fiscais coletadas no CFAMT circularam pelos postos fiscais e o imposto só não foi antecipado naquelas unidades por força de Regime Especial

concedido ao contribuinte, inclusive que foi solicitado o cancelamento do mesmo por má utilização.

Considerando a alegação defensiva de que não foram entregues cópias dos demonstrativos e documentos que originaram o lançamento tributário das infrações 1, 3 e 4, esta Junta na pauta suplementar do dia 08/08/2002, para evitar futura alegação de cerceamento do direito de defesa, decidiu pela realização de diligência à INFAZ de origem, no sentido de que fossem entregues ao sujeito passivo, sob recibo, cópias dos documentos constantes às fls. 10 a 23, e 45 a 109, para que o mesmo pudesse contraditar a autuação na forma prevista na legislação vigente.

O autuante à fl. 146 informa que forneceu ao autuado cópias dos documentos assinalados na diligência, cujo autuado, após regularmente intimado, em seu Recurso às fls. 152 a 159, ratifica todos os termos de sua defesa inicial, acrescentando no tocante à infração 03, o que segue:

- a) que as notas fiscais obtidas junto ao CFAMT poderiam ter sido adquiridas indevidamente em seu nome, haja vista inexistir qualquer termo de recebimento;
- b) que dentre as notas fiscais coletadas existem aquelas que realmente foram destinadas ao seu estabelecimento, mas não foram recebidas por falha na especificação do produto;
- c) que inexistente qualquer tipo de levantamento de Caixa, que indicasse que realmente houve omissão de saídas de mercadorias apurada por entrada de mercadorias não tributáveis;
- d) que não foram concedidos no levantamento os créditos fiscais destacados nas notas fiscais apuradas no CFAMT;
- e) que em virtude do fato autuado ter sido caracterizado como falta de registro de aquisições de mercadorias, caberia a imposição da multa de 10% e de 1%, sobre as mercadorias tributáveis e não tributáveis respectivamente, conforme previsto nos incisos IX e XI do artigo 915, do RICMS/97;
- f) que possui considerável saldo de Caixa que absorveria a indevida presunção de omissão de saídas de mercadorias prevista no inciso IV do § 3º do artigo 2º do RICMS/97.

#### VOTO DO RELATOR DA 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Na análise das peças processuais constata-se que a não observância da exigência meramente formal contida na legislação tributária existente no Processo, relativamente a falta de entrega dos demonstrativos e documentos que originaram o lançamento das infrações 1, 3 e 4, foi devidamente saneada a pedido desta Junta, conforme Intimação expedida pela repartição fazendária, constante à fl. 148, onde se verifica que foi reaberto o prazo de defesa com a entrega, sob recibo, das cópias da Auditoria de Estoques, Demonstrativo do Preço Unitário Médio, Levantamento das Entradas e das Saídas, Demonstrativo do Cálculo das Omissões, Levantamento Fiscal de Antecipação e/ou Substituição Tributária nas Entradas com as respectivas notas fiscais, onde constam a indicação de cada documento fiscal utilizado, inclusive das cópias das notas fiscais coletadas no CFAMT, documentos esses, bastantes esclarecedores e suficientes para que o autuado pudesse exercer o seu direito da ampla defesa e do contraditório. Assim, as preliminares de nulidades argüidas pelo sujeito passivo devem ser rejeitadas, por não se enquadrarem em nenhum dos incisos do artigo 18, do RPAF/99.

Examinando o mérito da autuação, concluo o seguinte:

Infração 1 – Refere-se a exigência de imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apuradas através de auditoria de

estoques, tudo de conformidade com os demonstrativos e levantamentos constantes às fls. 10 a 23.

Na análise do demonstrativo de cálculo das omissões constante às fls. 20 a 23, verifica-se que a auditoria de estoques detectou apenas omissão de saídas em diversos produtos, cujos números estão discriminados analiticamente nos levantamentos das entradas e das saídas, na demonstração do cálculo do preço unitário médio, documentos esses, todos entregues ao autuado para que o mesmo pudesse exercer a ampla defesa e o contraditório. Para refutar o levantamento quantitativo de modo válido é necessário que sejam apontados quais os equívocos acaso cometidos no trabalho fiscal. O autuado em seus dois Recursos limitou-se apenas a alegar que não lhe haviam sido entregues o demonstrativo de cálculo do preço unitário médio, alegação desprovida de qualquer fundamento, haja vista que consta às fls. 13 a 19 a assinatura do representante legal da empresa atestando a recepção de tais documentos em 10/09/02.

Portanto, restando evidenciada na auditoria de estoques a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, essa situação, ou seja, a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante auditoria de estoques em exercício fechado, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível, cujo débito foi calculado corretamente com base na Portaria nº 445/98. Subsiste a infração.

Infração 2 – Este item não merece maiores considerações, pois o autuado reconheceu o cometimento da infração relativa a recolhimento a menos do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 574,45, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo à aquisição interestadual de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (bebidas alcoólicas), nos meses de julho, agosto e setembro de 2001, relativamente às notas fiscais relacionadas às fls. 52, 53 e 54.

Infração 3 – Trata-se de exigência de imposto por antecipação, no valor de R\$ 35.942,92, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo à aquisição interestadual de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (bebidas alcoólicas) relacionadas nos Anexos 69 e 88 do RICMS/BA. O débito encontra-se devidamente demonstrado analiticamente às fls. 58, 61, 65, 70, 74, 85, 92, 95 e 103, e foi apurado com base nas segundas vias das notas fiscais coletadas no CFAMT e que circularam pelos postos fiscais, nas quais, constam todos os dados cadastrais do autuado.

A falha alegada na peça defensiva foi suprida através de diligência fiscal mediante a entrega dos demonstrativos e dos documentos que serviram de base à autuação, conforme assinatura do representante da empresa nos citados demonstrativos.

Quanto a alegação defensiva de que as notas fiscais obtidas junto ao CFAMT poderiam ter sido adquiridas indevidamente em seu nome, haja vista inexistir qualquer termo de recebimento, ou seja, que as mercadorias não foram adquiridas pelo estabelecimento, entendo que caberia ao próprio autuado, conseguir as provas necessárias junto aos fornecedores, se fosse o caso, de que não havia efetuado qualquer pedido das mercadorias.

Igualmente se ocorreram mercadorias que realmente foram destinadas ao seu estabelecimento, mas não foram recebidas por falha na especificação do produto, neste caso, o autuado poderia muito bem ter trazido aos autos qualquer prova nesse sentido.

Quando a fiscalização detecta a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas, a lei autoriza a presunção de que a falta de contabilização de tais entradas decorreu de omissão de saídas também não contabilizadas. No caso presente, observo que o autuante não exigiu o

imposto relativo com base nessa ocorrência, ou com base em levantamento de Caixa, porquanto, já havia sido exigido o imposto por omissão de saídas, no mesmo período, através da infração 1.

Sobre os créditos fiscais destacados nas notas fiscais coletadas no CFAMT e utilizados para apuração do débito, analisando-se os demonstrativos de apuração da antecipação tributária constantes às fls. 58, 61, 65, 70, 74, 85, 95 e 103, verifica-se que os mesmos foram considerados no cálculo do débito.

Por fim, quanto a alegação do autuado de que caberia a imposição da multa de 10% e de 1%, sobre as mercadorias tributáveis e não tributáveis respectivamente, conforme previsto nos incisos IX e XI do artigo 915, do RICMS/97, observo que não lhe assiste razão, tendo em vista que o fato autuado não foi em razão da falta de registro de aquisições de mercadorias, mas sim de falta de antecipação tributária.

Por tudo isso, considero que está devidamente caracterizado o cometimento da infração relativa ao item 3.

Infração 4 – O fulcro da autuação decorre da falta de recolhimento do imposto no total de R\$ 3.326,33, no período de janeiro a setembro de 2001, em razão de ter praticado operações tributáveis sem destaque do ICMS e com destaque do imposto nos documentos fiscais, com lançamentos no livro fiscal próprio como operações não tributáveis. O argumento defensivo de que não restou demonstrado no trabalho fiscal qual o critério adotado no levantamento do débito, não merece prosperar, pois da análise dos demonstrativos às fls. 106 a 109 verifica-se que encontra-se discriminado cada documento fiscal, inclusive com a indicação das respectivas mercadorias, os quais, por ocasião da diligência fiscal lhe foram entregues cópias dos citados demonstrativos para o exercício da ampla defesa e do contraditório. Ante a simples negativa do cometimento da infração, entendo que subsiste a imputação.

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

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimada a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal que exarou o Acórdão nº 0426-02-02 pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, a empresa inconformada impetrou o presente Recurso Voluntário utilizando-se dos seguintes argumentos:

Inicialmente, protesta o Requerente, pela NULIDADE do julgamento proferido em 1ª Instância, tendo em vista, que o ilustre Relator, cometeu erro de fato ao fundamentar e proferir seu voto, *pelo fato do processo ainda que tivesse sido convertido em diligência para que fossem entregues ao contribuinte cópias, via recibo, das notas fiscais colhidas junto ao CFAMT, o autuado não foi instado a apresentar nova defesa.*

Realmente apesar de o autuado ter recebido cópia das referidas notas fiscais colhidas junto ao CFAMT, através de diligência, porém *não foi concedida a reabertura do prazo defensivo pelo prazo de 30 (trinta dias), conforme prevê o dispositivo regulamentar do processo administrativo fiscal.*

Pelo exposto, protesta o Requerente, pelo descumprimento por parte do Relator, de legítima disposição regulamentar prevista no RPAF/99, que, salvo nova disposição, até então rege e disciplina o procedimento administrativo tributário no Estado da Bahia, quando ao proferir o seu voto, manifestou de forma clara, o não reconhecimento de que não houve reabertura do prazo

defensório pela INFAZ Iguatemi, quando do fornecimento de cópias de peças constitutivas do lançamento fiscal não entregues inicialmente.

Ademais, está claramente demonstrado e suscitado pelo autuado, nesta peça recursal, que no momento da intimação pela INFAZ Iguatemi, em que foram concedidas cópias dos demonstrativos e dos demais elementos que compunham o referido Auto de Infração. *Não foi concedido ao Requerente a reabertura do prazo trintenel, não suprimindo portanto a diligência da INFAZ, esta lacuna, pois não resta comprovado que o mesmo teve direito a reabertura do prazo defensório de 30 (trinta) dias, limitando de forma indiscutível o seu mais amplo exercício defensório.*

No mérito, no tocante à infração 1 diz não proceder a afirmativa do autuante, à luz dos elementos apresentados, pois, segundo a própria descrição da infração, o levantamento foi pautado na apuração dos saldos existentes na Conta Caixa, conta esta, que jamais foi escriturada, e não existe em qualquer espécie de levantamento fiscal. Acrescenta que a fiscalização não dispõe de base probatória fornecida diretamente pelo contribuinte ou por terceiros, ainda que tenha recorrido a todos elementos necessários à sua convicção. Aduz, que jamais efetuou contabilidade comercial, sendo optante do regime de lucro presumido, segundo a legislação específica, estando portanto, dispensado de manter escrituração contábil, inclusive suas contas do ativo, a exemplo da Conta Caixa.

Quanto aos demais itens da peça vestibular apenas reafirma que não adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais coletadas através do sistema CFANT.

Conclui, pedindo a NULIDADE do Auto de Infração, face à sua constituição estar alicerçada em desacordo aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, bem como o direito a apreciação da prova e da expressa previsão em lei – reserva legal, que norteiam todo o nosso Ordenamento Jurídico Tributário. Requer ainda, o direito de provar tudo quanto aqui alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive laudos periciais e documentos a serem requisitados, na melhor forma da lei. Por ser de Direito.

A PROFUZ forneceu Parecer de fl. 186, nos seguintes termos:

“Da análise dos autos, verificou a procuradoria que inicialmente a preliminar suscitada não merece ser acolhida, á fl. 148 consta intimação do autuado informando o encaminhamento dos documentos e relatórios que fundamentam a autuação, restando claro que o prazo de 30 dias está reaberto a partir de então. Portanto, a possibilidade de ampla defesa foi resguardada, não havendo porque se falar em cerceamento de defesa por falta de reabertura de prazo.

Quanto ao mérito, a procuradoria verificou que o recorrente se defende da infração 1 de forma equivocada. A infração está tipificada como omissão de saída apurada por levantamento quantitativo em estoque fechado. Esse levantamento entregue o autuado, revela a omissão de saída de alguns produtos. A alegação recursal quanto a esse item versa sobre suprimento de caixa de origem não comprovada, o que não é o caso presente. Daí, entende a procuradora que forneceu o Parecer que as razões pertinentes à infração 1 devem ser desconsideradas.

Quanto aos outros itens do Auto de Infração, o recorrente reafirma que não adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais coletadas junto ao CFANT. Porém, as alegações são frágeis, diante da robustez das provas. As notas fiscais anexadas revelam a aquisição pelo autuado de inúmeras mercadorias que não foram registradas em seus livros.

Diante disso, o Recurso Voluntário não deve ser provido.”

## VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, mormente o Recurso Voluntário, verifiquei por primeiro, que o contribuinte requereu preliminar de NULIDADE do lançamento de ofício, sob o argumento de que, ao cumprir a diligência suscitada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, a INFAZ Iguatemi lhe forneceu cópias dos documentos que fundamentaram a autuação, porém, não reabriu o prazo de defesa por 30 dias. Contudo, constatei que às fls. 147, 148 e 149 existe a comprovação do fornecimento ao recorrente dos supramencionados documentos e a reabertura do prazo contestado em preliminar. Observo que os documentos foram entregues com aviso de recebimento AR, datado de 26/09/02, tendo a empresa retornado aos autos em 29/10/02, com aditamento às razões de defesa fiscal. Portanto, não há que se falar em Nulidade por abertura de prazo.

Quanto ao mérito, está bastante claro o equívoco do recorrente no tocante ao item 1 do feito, pois nos levantamentos consta omissão de saída de alguns produtos, enquanto o entendimento da empresa é sobre suprimento de caixa de origem não comprovada. Correta a autuação.

Quanto aos demais itens da acusação constante da exordial, o recorrente apenas afirma que não adquiriu as notas fiscais compiladas via CFAMT. A afirmação é frágil, não estando acompanhada de contraprovas torna-se impossível elidir as acusações.

Assim, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo integralmente a Decisão Recorrida.

## 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** o Auto de Infração nº **206859.0020/02-1**, lavrado contra **LDN COMÉRCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$49.202,62**, sendo R\$5.545,35, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais R\$43.657,27, acrescido das multas de 60% sobre R\$34.298,35 e 70% sobre R\$9.358,92, previstas no art. 42, II, “a”, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PROFUZ