

**PROCESSO** - A.I. Nº 087461.0002/02-8  
**RECORRENTE** - GIULLIANO NOBREGA MALTA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JFJ nº 0421-03/02  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 21.11.03

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0602-11/03

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos, mediante diligência, os cálculos da autuação. Modificada a Decisão. 2. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração caracterizada. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, em lide, foi lavrado, em 30/08/02, para exigir o ICMS, no valor de R\$211.416,68, acrescido das multas de 70% e 50%, em decorrência das seguintes infrações:

1 – “Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, 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”;

2 – “Recolheu a menor ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia)”.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 496 a 513), afirmando, inicialmente, que a omissão de saídas apontada é falsa, e que o procedimento fiscal realizado pelo autuante está permeado de ilegalidade e imprecisões. Alega que a contagem de estoques não teve a participação do contribuinte, dizendo que não consta a assinatura do mesmo no referido levantamento. Contesta os preços médios adotados na ação fiscal para os diversos itens, dizendo, por exemplo, que o sofá cama, no ano de 2000, tinha o preço unitário médio de entrada de R\$ 259,00, enquanto que no ano de 2001, o mesmo sofá teria sido adquirido pelo preço de R\$ 75,00. Considera que a flagrante incoerência de valores revela a inconsistência do levantamento quantitativo efetuado pelo fisco, e entende que o mesmo deve ser renovado em outra ação fiscal. Aduz que na presente situação a mercadoria poderá sequer ter saído do estabelecimento da empresa, o que, ao seu ver, elide qualquer presunção de omissão de saída. Contesta também a base de cálculo adotada pelo autuante, dizendo que o art. 60, II, “a”, do RICMS/97 estabelece a forma de atribuição da mesma, mas que o fiscal não especificou qual dos itens (1 a 5 da alínea “a”) foi o escolhido para imputar o crédito tributário. Diz que, da análise dos autos, concluiu que foi adotado exclusivamente o item 1, mesmo para os casos de mercadorias que se enquadrariam nos itens 3, 4 e 5, como por exemplo, no ultimo mês do período fiscalizado

onde foi identificada a venda de apenas uma unidade de mercadoria. Expõe que foi comunicada ao autuante a existência de um depósito fechado, mas que o autuante não realizou a fiscalização em conjunto nos dois estabelecimentos, o que no seu entendimento, poderia evitar tamanha autuação, já que supõe originar de algum equívoco na escrituração dos livros de inventários, que resultaria apenas em exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória. Menciona o entendimento de alguns estudiosos do Direito Tributário, visando corroborar sua tese sobre a impossibilidade de imposição de obrigação tributária mediante presunção de realização de fato gerador, além do caráter confiscatório da multa atribuída ao presente caso. Ao final, fazendo ainda extensas considerações sobre a vedação constitucional ao confisco por tributos, bem como transcrevendo decisões de outros Tribunais, pede a realização de diligência e a conclusão pela Improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 532 a 534), mantém o lançamento nos seguintes termos:

1 – Diz que a ação fiscal desenvolvida, decorreu de denúncia de contribuintes infratores, pela não emissão de documento fiscal, em operação de venda específica.

2 – Informa que anexou aos autos, a título ilustrativo, o demonstrativo das receitas e despesas do estabelecimento, donde é evidente a omissão de receitas. Aduz que em praticamente todos os meses as despesas superam em muito as receitas de vendas, e que o resultado do levantamento quantitativo apenas corrobora e especifica o que já é evidente no demonstrativo de fl. 10.

3 – Contesta o argumento do autuado de que o levantamento quantitativo não teria "idoneidade suficiente" por não ter havido a participação do contribuinte na contagem dos estoques, dizendo que a contagem se deu em exercícios fechados, sendo, portanto, uma contagem escritural, sem a necessidade da contagem física, "*in loco*". Ressalta que mesmo assim teve o cuidado de previamente comunicar ao contribuinte o resultado do levantamento, acompanhado de todos os demonstrativos necessários (fl. 55), convidando-o a analisá-lo e a manifestar-se em prazo hábil, tendo, no entanto, silenciado.

4 - Quanto às dúvidas suscitadas no tocante ao preço médio adotado, esclarece que as supostas incoerências no preço médio de entrada, comparando-se os exercícios de 2000 e 2001, têm a seguinte explicação: "os itens tiveram que ser quantificados por espécie (sofás de 2 e 3 lugares, sofás-camas, etc.) sem distinção por marca, em razão de o próprio contribuinte, nas suas notas de saídas, nem sempre especificá-las. Se assim procedêssemos (a especificação por marca), aí sim, haveria grande probabilidade de distorções prejudiciais ao contribuinte".

5 - Em relação ao item sofá-cama mencionado pelo autuado, diz que houve no mês de dezembro de 2000 uma entrada ao preço unitário de R\$ 250,00 (fl. 38), e que em 2001, no mês de novembro (último mês em que houve aquisição do item), ocorreu uma entrada ao preço unitário de R\$75,00 (fl. 39). Expõe que o que ocorreu foi que a única entrada que houve em dezembro de 2000, correspondeu a uma marca mais cara de sofá-cama, comparada com a única entrada do mesmo item no último mês (novembro) do ano anterior. Ressalta que os preços médios de entradas somente têm a ver com a base de cálculo do Auto de Infração no que concerne aos créditos deduzidos, por tratar-se de contribuinte enquadrado no SimBahia. Esclarece que as omissões detectadas foram todas de saídas, não ocorrendo omissões de entradas.

6 - Quanto ao fato de o item sofá de 3 lugares, no ano de 2000, ter apresentado preço unitário médio de saída de R\$1.021,40 e o preço unitário médio de entrada ter sido de apenas R\$155,00, aduz que lhe causou a mesma surpresa daquela demonstrada pelo contribuinte. Informa que em todos os itens as margens de lucros apresentadas são "estupendas", e que este fato só mesmo o contribuinte pode explicar, pois são dados colhidos das notas fiscais de entradas e saídas dele próprio.

7 – No que diz respeito à contestação da base de cálculo utilizada, diz que os argumentos da defesa não procedem, vez que foi aplicado o método indicado pelo art. 60, II, “a”, item 1, do RICMS/97.

8 - Com relação ao depósito fechado (não contíguo), diz que não há qualquer fundamento nas alegações da defesa, e que embora sejam estabelecimentos distintos, a fiscalização foi realizada conjuntamente. Esclarece que o argumento de que as mercadorias poderiam encontrar-se no referido depósito não tem fundamento, já que a necessidade de verificação física somente seria aplicável se tratasse de exercício aberto. Aduz que as notas fiscais de remessa para depósito fechado foram todas consideradas no levantamento quantitativo e se encontram anexadas às fls. 351 a 355.

9 - Conclui enfatizando a natureza do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, especialmente quando em exercício fechado. Aduz que a contestação desse método, se consistente, aponta números, valores, documentos, e não argumentos vagos, genéricos. Entende que contra a materialidade demonstrada da ação fiscal, a defesa apresenta apenas palavras, já que não aponta nenhum erro nas quantidades encontradas. Quanto ao preço médio utilizado, diz que o autuado somente manifesta “estranheza”, mas não o contesta com outros números que considerem mais adequados.

#### VOTO DO RELATOR DA 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

[...]

*“Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99. Como bem frisou o autuante, o levantamento quantitativo das mercadorias se deu em exercícios fechados, sendo dessa forma, uma contagem escritural sem a necessidade, portanto de contagem física, in loco.*

*Ressalto, ainda, que as multas sugeridas na autuação não têm caráter confiscatório, estando as mesmas expressamente previstas no art. 42, incisos I, “b”, item 3 e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96.*

*Fica também rejeitado o pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, já que os elementos constantes do processo permitem a perfeita formação de juízo de valor, e ainda com base no que dispõe o art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99.*

*No mérito, no que diz respeito à infração 2, o autuado não se manifestou sobre a mesma, o que implica no reconhecimento tácito do seu cometimento.*

*Quanto à infração 1, o autuado questiona o preço médio e a base de cálculo adotadas pelo autuante. Alega também que foi comunicada, ao preposto fiscal, a existência de um depósito fechado, mas que o autuante não realizou a fiscalização em conjunto nos dois estabelecimentos, o que no seu entendimento, poderia evidenciar algum equívoco na escrituração dos livros de inventários, que resultaria apenas em exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória.*

*No entanto, da análise dos elementos constitutivos do PAF, verifica-se que não assiste razão ao autuado.*

*O autuante quantificou os itens por espécie, sem distinção por marca, em razão de o próprio contribuinte, nas suas notas de saídas, nem sempre especificá-las (fls. 267, 268, 279, 280, 282,*

284, 285, 295, 298 – exercício de 2000; fls. 335, 374, 380, 398, 408, 413, 426, 427, 428, 430, 433 – exercício de 2001). Quanto às alegações defensivas de que houve incoerência de valores no levantamento quantitativo, vale ressaltar que os dados colhidos pelo autuante tiveram origem nas notas fiscais de entradas e saídas fornecidas pelo próprio autuado.

Cabe ainda observar, que como mencionou o autuante, os preços médios de entradas somente interferem na base de cálculo do Auto de Infração no que concerne aos créditos deduzidos, já que o autuado trata-se de contribuinte enquadrado no SIMBAHIA, e no presente caso, as omissões detectadas foram todas de saídas, não ocorrendo omissões de entradas.

No que diz respeito à base de cálculo utilizada na ação fiscal, os argumentos da defesa não procedem, vez que foi corretamente aplicado o método indicado pelo art. 60, II, “a”, item 1, do RICMS/97.

Com relação ao depósito fechado (não contíguo) mencionado pelo impugnante, embora sejam estabelecimentos distintos, a fiscalização foi realizada conjuntamente, sendo que as notas fiscais de remessa para o mesmo foram todas consideradas no levantamento quantitativo realizado pelo autuante, e se encontram anexadas às fls. 351 a 355 dos autos.

Finalmente, deve ser salientado que o sujeito passivo não apresentou, concretamente, qualquer número que pudesse ser confrontado com os apurados pela autuante, nem apontou incorreções nas quantidades levantadas relativas aos estoques inicial e final, entradas e saídas.

Por outro lado, o autuante para sustentar a ação fiscal, anexou aos autos, os levantamentos quantitativos das entradas e saídas, do preço médio e do demonstrativo de estoque, onde ficaram evidenciadas as omissões detectadas.

Pelo que dispõe o artigo 142, do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

*De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal que exarou o Acórdão recorrido pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe o contribuinte retornou aos autos interpondo o presente Recurso Voluntário de fls. 551 a 556 e documentos de fls. 557 a 576, arguindo:

Preliminarmente que a recusa em comprovar fatos controversos importa em presunção da afirmação em contrário, de acordo com imposição da lei.

Desde a apresentação da defesa, foi solicitado refazimento do levantamento quantitativo do estoque, uma vez que os números contemplados pelo auditor configuram enormes equívocos implicando numa autuação que compromete a saúde financeira da empresa, não mostrando a realidade fática.

O presente Recurso Voluntário visa, portanto, a elucidação dos enganos cometidos durante a ação fiscal, como apuração de diferença de saída de mercadorias diversa como se uma unidade fosse, saídas de mercadorias não consideradas, entre erros surgidos do levantamento quantitativo, conforme a seguir enumerados, o que determinará ao final, não puder prosperar o lançamento, pelas razões de Improcedência abaixo narradas:

As discussões constitucionais foram desconsideradas na avaliação, até então, da presente ação fiscal, mas é certo que tal imposição tributária não deve prosperar sem respeito ao princípio da capacidade contributiva, segundo o qual a imposição tributária será graduada conforme a capacidade econômica do contribuinte, e, sobretudo, o mais basilar dos princípios constitucionais que limitam o poder de tributar.

O princípio da legalidade, consagrado no art. 153, § 2º e art. 19, item I da carta magna:

***“Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça...”***

No particular, facilmente se constará que o lançamento originado da Decisão ora recorrida, nasceu de equívocos da opção de trabalho perpetrada pelo auditor, que culmina com a presunção de uma base de cálculo. Quando o CTN prevê que o fato gerador é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, e que o lançamento consiste no procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, uma tal ocorrência não pode existir por ficção legal ou ser declarada existente e efetivada por presunção legal. Muito menos por meros indícios ou presunção do homem.

No caso concreto, divergente do relatório que não reconheceu as alegações defensivas, quando o autuante quantificou os itens por espécie, sem distinção da marca causou um estrago ao contribuinte e presumiu a existência de saída sem emissão do documento fiscal. A base de cálculo utilizada na ação fiscal, também em contrário do que reza o multicitado relatório, não foi aplicada corretamente e em acordo com o art. 60, II, “a”, item I do RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. A Orientação Normativa nº 01/02, do Comitê Tributário da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, diz que:

***“constatada omissão de saída, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em contribuintes do Simbahia, o auditor fiscal deverá quantificar as mercadorias item a item, observando a unidade de medida aplicável (unidade, quilos, toneladas, dúzias, sacos com x quilos, caixas com x unidades, metros, litros, etc.) determinando o total da saída sem a correspondente emissão de documentos fiscais.” (grifos do recorrente)***

Não obstante os pressupostos acima, entende o recorrente, como também já disposto no acórdão que confirmou a autuação que “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, nos termos do art. 143 do RPAF, aprovado pelo dec. nº 7.629/99”.

O demonstrativo das receitas e despesas do estabelecimento não pode ser conclusivo de omissão de receitas, como assevera o autuante, porque a superação do montante das despesas sobre as receitas, em alguns períodos, refletem antes um desequilíbrio normal para empresas em início de atividades, portanto é tempo de análises que se permitam avaliar a validade ou não dos negócios. Deve-se considerar que o recorrente iniciou suas atividades em junho de 2000 e num mercado de forte concorrência.

Traz demonstrado em levantamento de estoque os itens como:

1. Tapetes Sisal;
2. Poltrona do Papai.

Estes casos são apresentados apenas como exemplos das distorções apresentadas no levantamento procedido pelo auditor fiscal.

Traz demonstrado em levantamento de estoque os itens como:

1. Sofás de dois lugares
2. Sofás cama

Diz que para se ter uma idéia do dano causado pelo levantamento tal como se apresenta recorra-se à formação do preço médio para o conjunto estofado. (traz demonstrado, diversos valores de sofás), apresentando preço médio dos sofás de R\$794,36 enquanto, o autuante estabeleceu o preço médio de R\$1.021,40, em total desacordo com o determinado na legislação.

Tal distorção ocorreu em todo trabalho fiscal o que compromete a fidelidade da presunção da base de cálculo, tornando ilegal a autuação fiscal dela decorrente.

Diante do exposto, pede a Improcedência do Auto de Infração. Na hipótese de não bastar aos julgadores os documentos anexos, as razões fundamentadas, o recorrente protesta pela produção de todos os meios de provas admitido, solicitando a revisão por fiscal estranho ao feito, quando restará cristalino que as acusações não correspondem a verdade dos fatos e que não há imposto a se exigir, exceto o item 2 do auto que está sendo objeto de pagamento. Coloca a disposição do fisco a documentação fiscal e contábil para outras averiguações que se fizeram necessárias.

A PGE/PROFIS forneceu Parecer de fl. 580, sugere face às dúvidas suscitadas pelo recorrente e as notas fiscais acostadas em sede recursal diligência a ser efetuada por fiscal estranho ao feito, a fim de que reste esclarecido nos autos o seguinte questionamento indispensável à emissão de Parecer conclusivo a cargo desta PGE/PROFIS.

1. O procedimento aplicado no levantamento quantitativo de estoques realizado pelo fiscal autuante considerou os documentos fiscais acostados pelo recorrente?

A 1ª Câmara de julgamento Fiscal em Pauta Suplementar deferiu a diligência à ASTEC.

A ASTEC forneceu Parecer de nº 0090/2003, com demonstrativos com a seguinte conclusão:

[...]

*“Efetuadas as devidas retificações, foi elaborado novos Resumos de Estoque à fl. 586, apurando omissões de saídas nos valores de R\$593.597,68 e 802.508,67, nos exercícios de 2000 e 2001, respectivamente.*

*Tratando-se de empresa de Pequeno Porte, foi concedido o crédito de 8% sobre o montante das omissões de saídas, de acordo com a regulamentação vigente, perfazendo o débito no valor de R\$125.637,87, conforme demonstrativo que consta dos autos.”*

Intimados o autuante e o recorrente para conhecer do resultado da diligência realizada pela ASTEC, o autuante retornou aos autos, discordando absolutamente do novo valor proposto pela revisão e solicitando a sua reapreciação pelo Conselho de Fazenda para retornar aos valores iniciais dos créditos fiscais constante do Auto de Infração.

O recorrente não retornou aos autos.

A PGE/PROFIS, forneceu Parecer de fl. 598, nos termos:

[...]

*“Da análise das razões expendidas no Recurso Voluntário, consideramos presentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão parcial do acórdão recorrido.*

*Os argumentos ventilados pelo recorrente têm o condão de elidir parcialmente o acerto da ação fiscal, porquanto a diligência da ASTEC verifica as notas fiscais e confirma diversos equívocos perpetrados no levantamento quantitativo de estoques realizado no procedimento fiscal.*

*Ante o exposto, o opinativo é pelo Conhecimento e Provimento Parcial do Recurso.”*

O Parecer da PGE/PROFIS foi ratificado pelo Procurador Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho, assistente da PGE/PROFIS.

## VOTO

Dado ao exame e análise dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que a diligência efetuada pela ASTEC está fundamentada e realmente encontrou o real valor do imposto que deve ser reclamado ao contribuinte. Aduzo que o posicionamento do Auditor Fiscal autuante em sua informação fiscal quanto à diligência supra não deve prosperar pelos motivos acima expostos.

Diante do exposto, concedo este voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, modificando a Decisão recorrida e julgar Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, dentro da conclusão da diligência da ASTEC de fl. 585.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0002/02-8**, lavrado contra **GIULLIANO NOBREGA MALTA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$127.198,28**, acrescido das multas de 50% sobre R\$1.560,41 e 70% sobre R\$125.637,87, previstas no art. 42, I, “b”, item 3 e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e demais legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2003.

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS