

PROCESSO - A. I. Nº 279104.0002/05-4  
RECORRENTE - SADIA S/A  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0327-04/05  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 10/02/2006

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0020-11/06

**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, neste caso, 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. Mantida a Decisão recorrida. Não acatadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de perícia e diligência. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal proferida no Acórdão nº 0327-04/05, pela Procedência do presente Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS que deixou de ser recolhido, constatado em levantamento quantitativo de estoques, pela apuração tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – 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, nos exercícios de 2001 e 2002.

A Junta de Julgamento Fiscal inicialmente ressaltou que, de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a apreciação de alegação de inconstitucionalidade da legislação. Indeferiu, ainda, o pedido de perícia formulado pelo sujeito passivo, com fulcro no artigo 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, por entender que não estava devidamente fundamentado e porque os elementos acostados aos autos eram suficientes para decidir a presente lide.

No mérito, decidiu manter a autuação, considerando que os autuantes juntaram todos os demonstrativos necessários à comprovação da ocorrência da infração e, além disso, o autuado não apontou, de forma objetiva, qualquer tipo de erro no levantamento fiscal, limitando-se a alegar que não existiam recolhimentos de imposto a menos, que a diferença apurada pelos autuantes era decorrente da divergência nas unidades dos produtos - ora em caixa e ora em quilo -, mas que tal argumento não era capaz de elidir a acusação fiscal, pois, como bem ressaltou um dos autuantes na informação fiscal, durante o procedimento de auditoria foi solicitado ao autuado que realizasse a transformação dos produtos para o padrão uniforme “caixa”, o que foi atendido pelo contribuinte e incluído no levantamento de entradas, saídas e estoques inicial e final.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 4652 a 4663), o sujeito passivo pede a reforma da Decisão recorrida, requerendo preliminarmente a nulidade do lançamento, sob a alegação de que a capitulação legal foi falha, uma vez que a redação do artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96 fala expressamente da necessidade de ocorrência de atos fraudulentos, o que não ocorreu na presente lide, e, além disso, os autuantes deixaram de transcrever o inciso de alguns artigos citados. O recorrente, todavia, afirma que não é o seu intuito a declaração de nulidade do Auto de Infração, considerando que “*a falha cometida não causou grandes transtornos*”.

Prosegue aduzindo que os julgadores de Primeira Instância deixaram de analisar o pedido de produção de prova pericial, ferindo o princípio da verdade material, e que o artigo 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99 “*está sendo utilizado de forma abusiva, sendo interpretado de forma prejudicial para o recorrente*”. Alega que a produção de prova pericial é totalmente necessária no presente caso, uma vez que a demonstração de ocorrência de erro em relação às quantidades constantes dos estoques inicial e final somente pode ser apurada por meio de diligência *in loco*, devido à grande quantidade de documentos.

No mérito, argumenta que a verdade material é um dos mais importantes princípios que regem o processo administrativo, determinando ao julgador o dever de pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente do alegado e provado. Transcreve o pensamento do professor Alberto Xavier e a ementa de um acórdão do Conselho de Contribuintes da Receita Federal para concluir que “*no processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação*”.

Reitera o pedido de realização de perícia ou diligência, “*a fim de que sejam efetivamente vistoriados os estoques e os registros contábeis referentes aos mesmos*” e argumenta que “*meras presunções e indícios não são elementos suficientes para caracterizar a ocorrência do fato gerador, cujo procedimento deve seguir um mínimo de rigorismo e cautela*”. Apresenta seis quesitos a serem respondidos pelo perito a ser designado.

Por fim, pede a improcedência do Auto de Infração; que as intimações sejam dirigidas ao endereço do signatário do Recurso Voluntário e protesta pela juntada de razões finais de julgamento e sustentação oral.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra. Cláudia Guerra, apresentou o seu Parecer (fls. 4670 a 4672) opinando pelo Não Provimento do Recurso interposto pelo autuado, porque:

- a) o recorrente não trouxe elementos que pudessem infirmar a caracterização da prática da infração, a qual foi satisfatoriamente demonstrada pelos levantamentos e demonstrativos anexos à autuação;
- b) os demonstrativos foram elaborados pelos autuantes com a ciência do contribuinte, sendo que, no procedimento de auditoria, foi efetuada a transformação das saídas dos produtos para o padrão uniforme “caixa”;
- c) pelas razões acima, não se faz necessária a realização de perícia, principal ponto suscitado pelo recorrente;
- d) o inciso III do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 é expresso ao capítular as hipóteses em que deve ser aplicada a multa de 70%, não cabendo ao órgão julgador afastar a sua incidência, diante da verificação da ocorrência do fato ali descrito.

## VOTO

Constatou que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS que deixou de ser pago, constatado em levantamento quantitativo de estoques realizado nos exercícios de 2001 e 2002, pela apuração tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a

diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal insculpida no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 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 tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Inicialmente, deixo de acatar as preliminares de nulidade do lançamento suscitadas pelo Recorrente, pelas razões seguintes:

O inciso III do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 prevê expressamente que deve ser aplicada a multa de 70% “*do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque*

”.

O recorrente alegou que não pode ser aplicada a penalidade porque não incorreu na prática de atos fraudulentos. Entretanto, a interpretação correta do dispositivo acima referido leva ao entendimento de que o legislador considerou que a constatação da prática de “*suprimento de caixa de origem não comprovada*”, “*saldo credor de caixa*”, “*passivo fictício ou inexistente*”, “*entradas ou pagamentos não contabilizados*”, ou “*quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque*” são ilícitos tributários considerados fraudulentos e, dessa forma, deve ser aplicada a multa ali prevista.

Quanto à alegação recursal, de que os autuantes deixaram de transcrever o inciso de alguns artigos, além de não ter sido indicado qual teria sido a falha, o próprio recorrente afirmou que “*a falha cometida não causou grandes transtornos*”, não havendo, portanto, prejuízo ao seu direito ao contraditório.

Em relação ao argumento do autuado, de que os julgadores de Primeira Instância não analisaram o pedido de produção de prova pericial, ferindo o princípio da verdade material, verifico que, ao contrário, a Junta de Julgamento Fiscal apreciou e indeferiu o pleito, com fulcro no artigo 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, por entender que o pedido não estava devidamente fundamentado e que os elementos acostados aos autos eram suficientes para decidir a lide.

Considero que a Decisão pelo deferimento ou não do pedido de perícia depende de um juízo de valor do órgão julgador *a quo*, não cabendo a esta Câmara de Julgamento Fiscal interferir no processo de convencimento dos órgãos de primeira instância, sob pena de invasão de competência.

Indefiro, ainda, a solicitação de perícia ou diligência fiscal feita pelo recorrente, tendo em vista que:

1. o contribuinte reconheceu, em sua impugnação (fls. 3239 a 3253), a existência de diferenças entre os registros de entradas e saídas de mercadorias, na medida em que alguns produtos são lançados em kilogramas e outros em caixas, apesar de ter alegado que tal procedimento não acarretou recolhimento a menos do ICMS;
2. embora tenha anexado ao PAF inúmeras fotocópias de notas fiscais e dois demonstrativos (fls. 3259 a 4627), o sujeito passivo não apontou especificamente nenhum erro porventura cometido pelos autuantes no levantamento fiscal;
3. em seu Recurso Voluntário, o contribuinte limitou-se a discorrer sobre o princípio da verdade material e a apresentar alguns quesitos dirigidos ao perito, a fim de comprovar o efetivo registro, em seus livros, das notas fiscais de entradas e saídas regularmente emitidas, bem como do recolhimento do imposto apurado em sua escrituração. Tais indagações não tocam a

raiz da infração apontada, a qual foi detectada em auditoria de estoques, que se refere à contagem física dos estoques inicial e final e das entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de entradas e/ou saídas de mercadorias sem a emissão da nota fiscal correspondente;

4. a necessidade de realização de diligência ou perícia deve ser devidamente demonstrada pelo contribuinte, ainda que seja com base em amostragem dos equívocos cometidos no trabalho fiscal, e, na presente lide, o recorrente não trouxe aos autos nenhum indício ou elemento de prova que pudesse ensejar, no órgão julgador, alguma dúvida que merecesse a verificação por fiscal estranho ao feito.

No mérito, o recorrente discorreu sobre o princípio da verdade material que deve guiar os passos do julgador administrativo, porém não apresentou nenhuma prova de que o levantamento quantitativo de estoques realizado pelos autuantes contivesse algum equívoco.

Destaco que os prepostos fiscais observaram nos demonstrativos de entradas, saídas e estoques apresentados (fls. 43, 55, 1760 e 1771) que:

1. “os valores dos estoques inicial e final foram ajustados com anuênciada Sadia S/A. O ajuste se deu por motivo de adequação das unidades de entradas, saídas e inventário, valores totalmente informados pela Sadia S/A”;
2. na planilha denominada RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS CUJAS QUANTIDADES FORAM AJUSTADAS consta que “os valores foram ajustados com anuênciada Sadia S/A. O ajuste se deu por motivo de adequação das unidades de entradas, já que existem, em seu arquivo magnético, entradas em diferentes unidades. Valores ajustados totalmente informados pela Sadia S/A”.

Finalmente, verifiquei que o autuado, por meio de seu representante, assinou e recebeu cópias de todos os demonstrativos anexados ao PAF, estando ali discriminadas as entradas e saídas de mercadorias, por nota fiscal e por código, bem como os estoques inicial e final, propiciando ao sujeito passivo condições de apontar qualquer erro existente no trabalho, o que não foi feito. Sendo assim, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo recorrente, para manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, acolhendo o opinativo da PGE/PROFIS.

## 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 279104.0002/05-4, lavrado contra SADIA S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$381.619,95, acrescido da multa 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS