

**PROCESSO** - A. I. N.º 207093.0043/05-9  
**RECORRENTE** - J.L.R. DISTRIBUIDORA E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0150-03/06  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 09/11/2007

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0394-12/07**

**EMENTA:** ICMS. 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. Modificada a Decisão recorrida. Reduzido o débito mediante diligência fiscal. Infração parcialmente caracterizada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão proferida pela Douta 3ª JJF, através do Acórdão JJF n.º 0150-03/06, que decidiu pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/12/05, exige ICMS de R\$376.856,83 acrescido da multa de 70%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$235,67 relativo às seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis - R\$376.856,83 (2000 e 2001).
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado. Consta, na descrição dos fatos, que se referem a notas fiscais capturadas nos Postos Fiscais de Fronteira, operação CFAMT, cujas vias foram acostadas ao processo - R\$235,67.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 404 a 405), preliminarmente discorreu sobre a primeira infração e disse que não contestava a segunda, dado ao seu insignificante valor.

Afirmou que o volume de demonstrativos juntados ao processo nada comprovam, por entender que estão eivados de falhas, conforme passou a expor:

- a) Não foram considerados os estoques iniciais e finais de um dos exercícios. Reconheceu que a empresa não apresentou à fiscalização o livro de Registro de Inventário devidamente escriturado, mas que, no seu entendimento, possibilitaria, no máximo, a aplicação de uma multa de caráter acessório. Informou que os inventários foram gerados em sistema de processamento eletrônico de dados e que, não tendo declarado seus estoques por meio de livro de Registro de Inventário, não foi intimado para suprir esta falta por descumprimento de obrigação acessória.

- b) Constatou no levantamento fiscal entradas de mercadorias no exercício de 2001, sem registro de qualquer saída, o que entende não ser normal numa empresa distribuidora e que não foram consideradas diversas notas fiscais, “*que iremos identificar e apresentar*”.
- c) Não foram considerados os critérios de quantidades de mercadorias adquiridas em caixas e vendidas em unidades.
- d) Ponderou que o trabalho foi feito com base em dados do arquivo magnético, sem considerar os documentos fiscais, nem ter sido intimado para fazer as retificações necessárias. Disse que a ação do fisco tem gerado dificuldades para a classe empresarial, tendo em vista que os trabalhos estão sendo realizados com a manipulação de dados informatizados, por ser facilmente manipulável e exigirem menor esforço, em detrimento dos documentos impressos.

Alegou que se faz necessário conferir todos demonstrativos para identificar as falhas e comprovar a inexistência das diferenças apontadas, porém, o prazo exíguo concedido para apresentação da defesa não possibilitou a conclusão da análise, motivo pelo qual será demonstrada a real movimentação dos estoques, no curso do julgamento do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Requeru a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, para que fosse feita uma revisão do trabalho, com mais zelo, para que o lançamento tributário venha representar a realidade dos fatos, o que deve ser persistido pelo CONSEF, em busca da verdade material. Disse que, enquanto aguarda a realização da diligência, está providenciando a correção do levantamento e ordenando os documentos, para apresentação em tempo hábil.

Concluiu dizendo que a diligência requisitada constitui peça fundamental para instrução do processo, caso contrário deve ser declarado nulo por descumprir o rito processual, tendo em vista que as falhas foram apontadas, mas que não foram comprovadas pela exiguidade do tempo. Protestou, ainda, sobre o direito de juntadas de provas posteriormente.

O autuante, na sua informação fiscal (fls. 408 a 409), inicialmente discorreu sobre as infrações e salientou que o autuado reconheceu expressamente o cometimento da segunda infração.

Alegou que, em relação à primeira infração, a impugnação apresentada tem caráter apenas protelatório, considerando os argumentos apresentados pelo autuado.

Argumentou que não procedem as alegações de que não foram considerados os estoques iniciais e finais e da não apresentação do livro de Registro de Inventário, tendo em vista que os inventários foram computados no levantamento fiscal em conformidade com os registros no mencionado livro, conforme cópias acostadas ao processo (fls. 296 a 391).

Argüiu que, em nenhum momento, negou-se a receber qualquer tipo de documentação, conforme faz prova as intimações juntadas ao PAF (fls. 8 a 10), bem como foi devolvida toda a documentação arrecadada.

Quanto às notas fiscais que o autuado afirma não terem sido consideradas no levantamento fiscal, afirmou que não foi feita qualquer indicação, bem como não foi indicado qualquer erro de critério do levantamento fiscal, especulado pelo defendente.

Afirmou que não foi apresentado qualquer motivo para se determinar a realização de diligência, haja vista que não foi indicado o que necessitaria de revisão.

Finalizou requerendo que não fosse considerado o item 8, da defesa apresentada à fl. 405, por entender que lhe é ofensiva, sem motivo que comprove, e pediu a procedência da autuação.

Através do Acórdão JJF n.º 0150-03/06, decidiu a 3.ª Junta de Julgamento Fiscal pela procedência da autuação, sob o entendimento de que:

- a) deve ser rejeitada a preliminar de nulidade, “*tendo em vista que o Auto de Infração atende a todas as formalidades legais previstas, constantes no art. 39 do RPAF/99 e demais dispositivos regulamentares, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte*”;

- b) o pedido de diligência deve ser indeferido, *“com arrimo no art. 147 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por entender desnecessário, uma vez que considero suficiente para a formação da minha convicção os elementos contidos nos autos”*, sem prejuízo do fato de que *“conforme disposto no art. 150 do citado diploma legal, a mesma deve ser realizada para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, objetivando a elucidação da matéria suscitada”*, razão pela qual *“Nesta situação específica, o autuado não apresentou na sua defesa qualquer dado para contrapor o levantamento fiscal, para que ensejasse a apuração da verdade material”*;
- c) no que tange ao mérito, quanto à alegação de que não foram considerados os estoques iniciais e finais de um dos exercícios, verificou que *“em relação ao exercício de 2000, no demonstrativo analítico da movimentação dos estoques juntado pelo autuante às fls. 25 a 42, consta às quantidades do estoque final de 31.12.1999 que corresponde ao inicial do exercício de 2000, e final de 31.12.2000, bem como foram juntadas as cópias do livro de Registro de Inventário às fls. 296 a 391”*;
- d) no que se refere ao exercício de 2001, decidiu que *“no demonstrativo analítico juntado às fls. 147 a 155, foram computadas as quantidades apenas do estoque inicial, conforme cópia do livro de Registro de Inventário juntado ao PAF (estoque final de 2000)”*, e, *“Como o autuado reconheceu na sua defesa que não apresentou à fiscalização o livro de Registro de Inventário devidamente escriturado, tendo alegado que os inventários foram gerados em sistema de processamento eletrônico de dados, deveria apresentar provas dessa alegação”*; assim, prosseguiu, *“Como isso não ocorreu, por ausência de prova material, considero corretas as quantidades computadas no levantamento fiscal. Ressalto que conforme disposto no art. 330, § 7º do RICMS/BA, a escrituração do livro de Registro de Inventário deve ser efetuada dentro de 60 dias contados a partir do balanço ou do último dia do ano civil.”*, logo, *“em se tratando do exercício de 2001, não é razoável que o mencionado livro não tenha sido entregue à fiscalização no fim do exercício de 2005, conforme faz prova as intimações juntadas às fls. 8 e 9 deste processo”*;
- e) no que pertine às alegações de que no levantamento fiscal: 1) constam entradas de mercadorias sem que tenha sido registrada qualquer saída, 2) não ter sido considerado quantidades de mercadorias adquiridas em caixas e vendidas em unidades, e 3) ter sido feito com base em dados do arquivo magnético, sem considerar os documentos fiscais, observou o julgador de primeira instância que *“não foram apresentadas quaisquer prova relativas às duas primeiras alegações, motivo pelo qual não as acato”*; no que se refere aos dados contidos no arquivo magnético, ressaltou que *“o levantamento da movimentação dos estoques foi feito com base nos mencionados arquivos fornecidos pelo próprio contribuinte, devendo refletir as quantidades efetivas consignadas nos documentos fiscais de sua propriedade”* e *“Caso o levantamento apresentasse inconsistências, caberia ao impugnante apontar as falhas e juntar os documentos para provar suas alegações, o que não ocorreu”*;
- f) salientou, por fim, que *“conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA, o sujeito passivo deve fazer sua impugnação, aduzindo por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações”*, razão pela qual *“Como nada foi apresentado, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do mencionado diploma legal, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto”*;
- g) quanto à infração 2, a qual não foi objeto de impugnação por parte do contribuinte, decidiu que deve ser mantido o valor da multa aplicada.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, através do qual repisa a necessidade de realização de diligência, a fim de que fiscal estranho ao feito verifique o levantamento feito pelo auditor fiscal, em virtude da desproporcionalidade da cobrança sobre a movimentação do autuado, o que indicará erro dos levantamentos. Aduz que, no exercício de 2001, não foi considerado o estoque final,

especialmente porque não se pode admitir que uma “distribuidora de mercadorias”, em pleno funcionamento, não possuísse estoques no último dia do exercício financeiro. Alega que não foram verificados os documentos da empresa e que os levantamentos foram feitos com base somente nos arquivos magnéticos. Salientou que não foram consideradas saídas divergentes para um mesmo produto. Assevera que “quebraram” e estão fechados com a inscrição inapta, não possuindo tempo hábil para elaborar demonstrativos, insistindo na realização de diligência. Apresenta novos demonstrativos para justificar o seu pleito de revisão fiscal e demonstrar a inconsistência da autuação. Ao final, pugnou pela nulidade do lançamento, bem como, no mérito, pela necessidade de realização de diligência.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, em sua primeira investida nos autos, entende que “o Conselho e a PROFIS devam ouvir a opinião do auditor autuante em relação às alegações ilustradas nas planilhas que foram apresentadas no Recurso, ainda que extemporaneamente, dando chance ao contribuinte de esgotar a sua defesa e privilegiando o princípio do contraditório no PAF”.

O processo foi convertido em diligência à INFAZ de origem por esta 2.<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal (fl. 463), a fim de que o próprio fiscal autuante analisasse os argumentos e demonstrativos apresentados pelo recorrente, atendendo às seguintes solicitações:

*“I – Analisar as planilhas (fls. 448 a 454), contendo exemplificativos e amostragem, apresentadas pelo recorrente, averiguando se as mesmas apontam a existência de inconsistência na autuação;*

*II – Verificar se o estoque existente em 31/12/2001 apresentava o saldo indicado no Demonstrativo da autuante, ou seja, o (zero), considerando que foi apensado ao processo cópias do Livro de Inventário apenas dos exercícios de 1999 e 2000;*

*III – Vindo a ser detectada qualquer inconsistência no levantamento original, em face das planilhas e documentos somente agora apresentados, elaborar um novo Demonstrativo de Débito para o Auto de Infração.”*

A ASTEC, através do Parecer n.º 12/2007 (fls. 465/466), atendendo à diligência solicitada, após fazer a análise dos elementos e demonstrativos apresentados pelo recorrente, em relação aos exercícios de 2000 e 2001, conclui que “foram refeitos os cálculos do imposto, resultando nos valores de R\$203.074,65 de omissão de saídas de mercadorias e R\$34.522,69 de ICMS a recolher no exercício de 2000 e nos valores de R\$13.955,64 de omissão de saídas de mercadorias e R\$2.372,46 de ICMS a recolher no exercício de 2001”, colacionando aos autos os demonstrativos de fls. 467 a 885.

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da diligência - este último através de seu sócio, ambos quedaram-se silentes.

O ilustre procurador da PGE/PROFIS emite Parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual opina pelo “acatamento a integralidade do Parecer ASTEC n.º 12/2007, às fls. 465 e ss, ressaltando que o material contemplou a análise de considerações e documentações apresentadas a posteriori o que culminou na redução do ICMS cobrado em relação ao exercício de 2000 para R\$13.955,65 e 2001 para R\$2.372,46”, ressaltando, ainda, que “foram observados todos os princípios garantia do contribuinte resultando em um processo discutido e analisado, o que gerou uma depuração do crédito fiscal que lhe confere o mais alto grau de certeza e liquidez”.

## VOTO

Merece reforma parcial, em face do resultado obtido com a prova técnica realizada em segunda instância, a Decisão recorrida.

Isso porque restou comprovado na diligência realizada pela ASTEC que:

- a) quanto ao exercício de 2000 – nos demonstrativos de fls. 25 a 42, constatou-se que grande parte do levantamento de estoque estava com as quantidades das saídas com notas fiscais 0 (zero), indicando que o autuante não apurou, de forma devida, grande parte das quantidades de

mercadorias saídas com notas fiscais; foram apresentadas novas planilhas (fls. 467/475), através das quais foram comprovados os equívocos ocorridos na apuração do estoque efetuado pelo autuante (fls. 25/42), constando as quantidades de mercadorias saídas com notas fiscais que o autuante indicou como saídas 0 (zero); impende salientar que nas planilhas carregadas pela revisão às fls. 494 a 863 estão relacionadas todas as notas fiscais e respectivas quantidades de mercadorias saídas no exercício não apuradas pelo autuante, sem prejuízo do fato de que foram feitas algumas alterações nos estoques iniciais e finais decorrentes de erros na sua apuração; outrossim, as diferenças menos expressivas não foram questionadas pelo recorrente, razão pela qual ficam mantidos os valores constantes do demonstrativo apresentado pelo autuante às fls. 28/29, 35/41; conclui-se, portanto, conforme resultado apurado no Parecer ASTEC que acompanhamos, que *“Os valores apurados após os devidos ajustes foram R\$ 203.074,65 de Base de Cálculo e R\$34.522,69 de ICMS, conforme Demonstrativo de Débito às fls. 467 a 475.”*

- b) no que tange ao exercício de 2001 – nos demonstrativos às fls. 147 a 154, verifica-se que todas as quantidades de estoque final são 0 (zero), indicando que o autuante não apurou o estoque final; cura ressaltar que o recorrente apresentou cópia do Livro Registro de Inventário de 2001 (fls. 476 a 485) e novas planilhas comprovando os equívocos ocorridos na apuração do estoque efetuado pelo autuante, sem prejuízo do fato de que também foram feitas algumas alterações nas quantidades de saídas de mercadorias com notas fiscais que não estavam apuradas corretamente, decorrentes de equívocos nos códigos das mercadorias; conclui-se, portanto, conforme resultado apurado no Parecer ASTEC que acompanhamos, que *“Os valores apurados após os ajustes ocorridos no levantamento de estoque do exercício de 2001 foram R\$13.955,64 de Base de Cálculo e R\$2.372,46 de ICMS, conforme Demonstrativo de Débito às fls. 476 a 486 do PAF”*.

Cumpra registrar que, a despeito de terem sido intimados acerca do resultado da diligência, quedaram-se silentes em se manifestar tanto o autuado quanto o autuante, demonstrando, desta forma, o acerto da revisão fiscal realizada pela ASTEC.

Destarte, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado para reduzir o débito da infração 1 para R\$34.522,69, referente ao exercício de 2000, e R\$2.372,46, concernente ao exercício de 2001, mantendo integralmente a infração 2.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **207093.0043/05-9**, lavrado contra **J.L.R. DISTRIBUIDORA E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.895,15**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$235,67** prevista no art. 42, IX, da citada lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS