

PROCESSO - A. I. Nº 279266.0901/08-8  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - PEPSICO DO BRASIL LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF nº 0443-04/09  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 30/11/2010

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0396-12/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. LEVANTAMENTO QUANTITAVITO DE ESTOQUE. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS QUE EMBASARAM O LANÇAMENTO. O procedimento fiscal não foi efetuado de acordo com os requisitos legais, previstos no inciso II, § 4º do Art. 28 do RPAF/BA. A autuante não acostou aos autos os “Levantamentos Quantitativos das Entradas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007 e nem “Levantamentos Quantitativos das Saídas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007, cerceando o direito de ampla defesa do contribuinte. Diligência realizada não sanou o vício. Infrações 1, 2 e 3 são nulas nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 4.<sup>a</sup> JJF, à luz do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.<sup>o</sup> 7.629/99, em face da Decisão pela mesma prolatada através do Acórdão n.<sup>o</sup> 0443-04.09, que julgou nulas as infrações 1, 2 e 3, assim descritas no Auto de Infração:

1. falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 34.906,99, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.
2. falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 90.766,39, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.
3. falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS no valor de R\$21.925,77, na condição de contribuinte substituto, relativo a operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Após tramitação regular do presente PAF em primeira instância, a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0443-04.09, decidiu pela nulidade das infrações 1, 2 e 3, invocando os seguintes fundamentos:

(...)

O levantamento quantitativo de estoques, por espécies de mercadorias, constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária, podendo ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto.

No presente caso, o levantamento quantitativo foi realizado em exercício fechado, 2005, 2006 e 2007, ou seja, foi feito quando os exercícios financeiros da empresa já se encontravam encerrados, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado.

Para embasar as infrações 01, 02 e 03, o fiscal acostou aos autos os seguintes levantamentos:

Fls. 59 e 60 - Relatório das Mercadorias Selecionadas – exercício de 2005;

Fls. 61 a 66 - Relatório das Mercadorias Selecionadas – exercício de 2006;

Fls. 67 a 70 - Relatório das Mercadorias Selecionadas – exercício de 2007;

Fls. 71 a 73 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2005;

Fls. 74 a 80 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2006;

Fls. 81 a 85 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2007;

Fls. 86 e 87 - Resumo da Auditoria de Estoque- Omissões de Saídas – exercício de 2005;

Fls. 88 a 90 - Resumo da Auditoria de Estoque - Omissões de Saídas – exercício de 2006;

Fls. 91 e 92 - Resumo da Auditoria de Estoque - Omissões de Saídas – exercício de 2007;

Fls. 93 a 96 - Resumo da Auditoria de Estoque - Omissões de Entradas – exercício de 2007;

Fls. 97 e 98 - Resumo da Auditoria de Estoque – Falta de Retenção – exercício de 2005;

Fls. 99 a 101 - Resumo da Auditoria de Estoque – Falta de Retenção – exercício de 2006;

Fls. 102 e 103 - Resumo da Auditoria de Estoque – Falta de Retenção – exercício de 2007;

Fls. 104 a 122 - Cópias dos livros Registro de Inventário.

Ressalto, que até essa etapa processo o autuante não havia acostado nenhum disco de armazenamento de dados.

Portanto, não restando nenhuma dúvida que o fiscal autuante não havia acostados os seguintes levantamentos:

1- Levantamento Quantitativo das Entradas – exercícios de 2005, 2006 e 2007.

2- Levantamento Quantitativo das Saídas – exercícios de 2005, 2006 e 2007.

No Levantamento Quantitativo das Entradas a fiscalização relaciona, para cada produto ou mercadoria selecionado, a data da entrada, o número da nota fiscal e as quantidades.

Por sua vez, no Levantamento Quantitativo das Saídas a fiscalização relaciona para cada produto ou mercadoria selecionado, a data da saída, o número da nota fiscal ou do cupom fiscal e as quantidades.

Portanto, sem esses levantamentos, o contribuinte não pode verificar se a fiscalização considerou, por exemplo, todos os documentos fiscais; se considerou as quantidades corretas constantes em cada documento fiscal, ficando dessa forma, o direito de defesa do contribuinte cerceado.

Para que o contribuinte possa exercer seu direito de defesa é indispensável que a fiscalização lhe entregue esses demonstrativos, possibilitando realizar a conferência do levantamento fiscal, ou seja, exercer plenamente seu direito de defesa.

Apesar de ser uma determinação expressa do inciso II, § 4º, art. 28 do RPAF/BA, que o Auto de Infração far-se-á acompanhar dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido, o autuante não atendeu essa determinação em relação aos “Levantamento Quantitativo das Entradas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007 e nem “Levantamento Quantitativo das Saídas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007.

Por se tratar de nulidade que poderia ser sanado, mediante a realização de diligência, o PAF foi convertido em diligência ao Preposto Fiscal, possibilitando que o fiscal sanasse a referida falha processual.

Ocorre que o fiscal não acostou os demonstrativos solicitados, tendo alegado que já teriam sido juntados aos autos às folhas 71 a 73, 74 a 80 e 81 a 85, afirmado que os mesmos teriam sido entregues ao contribuinte conforme assinatura acostada às folhas 73, 80 e 85. Diz ainda, o fiscal, que estava acostando disco de armazenamento de dados, com todos os levantamentos.

Analizando as informações do preposto fiscal e confrontando com as provas constantes nos autos, observamos que o preposto fiscal não atendeu a diligência determinada, para corrigir a nulidade processual.

No cumprimento da diligência o autuante asseverou que os “Levantamento Quantitativo das Entradas” e “Levantamento Quantitativo das Saídas” já haviam sido acostados às folhas 71 a 73, 74 a 80 e 81 a 85, informação que não reflete a verdade dos autos, pois nas citadas folhas a demonstrativo solicitado pela diligências. Constam outros demonstrativos auditoria de estoque, conforme acima especifico, os quais, repito, são:

Fls. 71 a 73 – Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2005;

Fls. 74 a 80 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2006;

Fls. 81 a 85 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2007;

Nas planilhas denominadas de “Demonstrativo de Cálculo das Omissões”, fls. 71 a 85, não são especificados os documentos fiscais considerados pela fiscalização. Nele não é indicado o número e data de cada nota fiscal ou cupom fiscal, muito menos indica as quantidades consideradas em cada documento fiscal e para cada produto/mercadoria, pois essa não é sua finalidade. Essas informações apenas constam das planilhas denominadas de “Levantamento Quantitativo das Entradas e os Levantamento Quantitativo das Saídas”, as quais devem sempre serem entregues aos contribuintes, em caso de existência do ICMS reclamado, como na presente lide, o que não foi observado pelo autuante na ação fiscal.

Apesar da nova oportunidade que lhe foi oferecida pela diligência, o fiscal autuante, mais uma vez, não acostou aos autos e nem apresentou qualquer prova de que teria entregado ao contribuinte.

Outra afirmativa do preposto fiscal que não se confirma ante as provas acostadas aos autos, é a de que estaria anexado disco de armazenamento de dados de todos os levantamentos da auditoria de Estoque, uma vez que, no CD acostado à folha 765, também não constam os “Levantamento Quantitativo das Entradas e os Levantamento Quantitativo das Saídas”

Quanto à alegação do fiscal que o contribuinte teria recebido os “Levantamento Quantitativo das Entradas e Levantamento Quantitativo das Saídas”, é mais uma afirmação que não se confirma, pois nas folhas citadas pelo autuante, 73, 80 e 85, o contribuinte declara que recebeu cópias de outro demonstrativo, qual seja, “Demonstrativo de Cálculo das Omissões”, que é outro demonstrativo totalmente diferente dos Levantamento Quantitativo das Entradas e os Levantamento Quantitativo das Saídas”.

Nos “Demonstrativo de Cálculo das Omissões” constam também às quantidades das entradas e das saídas de cada produto. Entretanto, essa quantidade indicada é a total de cada exercício (2005, 2006 e 2007), o que impossibilita ao contribuinte verificar se todas as notas foram consideradas pelo autuante ou se as quantidades foram corretamente consideradas, independentemente de o levantamento ter sido realizado por digitação direta dos dados fiscais ou mediante utilização das informações existente nos arquivos magnéticos.

O fato, indiscutível, é que o contribuinte tem o direito de conferir se todas as notas fiscais de entradas e de saída foram consideradas e se as quantidades também foram corretamente consideradas. Sem os “Levantamento Quantitativo das Entradas” e “Levantamento Quantitativo das Saídas”, essa conferência se torna impossível de ser realizada, quer seja pelo contribuinte ou pela ASTEC, por exemplo.

Assim, entendo que as infrações 01, 02 e 03 são nulas, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99, pois o procedimento fiscal não foi efetuado de acordo com os requisitos legais, previsto no II o § 4º do Art. 28 do RPAF/BA, o fiscal não acostou aos autos os “Levantamento Quantitativo das Entradas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007 e nem “Levantamento Quantitativo das Saídas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007, cerceando o direito de ampla defesa do contribuinte, apesar de diligência saneadora realizada, o fiscal autuante não sanou o vício existente.

Entretanto, na forma do art. 21 do RPAF/99, recomendo a renovação do procedimento fiscal a salvo de falha acima apontada.”

## VOTO

Reparo algum merece a Decisão recorrida.

Isso porque, da análise dos documentos e demais elementos que instruem o presente PAF, em confronto com o quanto decidido no julgamento realizado em primeira instância, constata-se que, de fato, o direito de defesa do contribuinte foi vilipendiado no caso vertente, ensejando a nulidade do presente Auto de Infração.

Ora, o procedimento fiscal não foi realizado à luz do quanto exigido no II, do § 4º, do art. 28 do RPAF/BA, tendo em vista que o fiscal autuante, mesmo após a conversão do processo em diligência, não colacionou aos cadernos processuais levantamentos essenciais à demonstração das infrações 1 a 3, objeto do presente Recurso de Ofício, a saber: a) “Levantamento Quantitativo das Entradas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007; e b) “Levantamento Quantitativo das Saídas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007.

Resta comprovado, no meu entendimento, o flagrante cerceio do direito à ampla defesa do autuado, culminando com a nulidade das infrações 1, 2 e 3, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99.

Destarte, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

Recomendo a renovação do procedimento fiscal, a salvo da falha acima apontada, em face do que preceitua o art. 21, do RPAF/99.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279266.0901/08-8, lavrado contra **PEPSICO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$50.936,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$183.405,90**, prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da mesma lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05. Recomenda-se que seja renovado o procedimento fiscal em relação aos itens nulos.

Sala das Sessões CONSEF, 11 de novembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS