

PROCESSO - A. I. Nº 207668.0003/08-9  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL INTERFRUIT LTDA.  
RECORRIDOS - COMERCIAL INTERFRUIT LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0349-05/09  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 23/12/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0437-12/10

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração elidida em parte após revisão fiscal, modificando-se o total da infração. Modificada a Decisão recorrida. **b)** 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. Infração elidida em parte após revisão fiscal. Não acolhido o pedido de nulidade. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado pelo contribuinte, bem como Recurso de Ofício lastreado no artigo 169, Inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF, interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal que, através do Acórdão JJF 0349-05/09 julgou procedente em parte o Auto de Infração lavrado contra a empresa Comercial Interfruit Ltda. o qual imputava ao sujeito passivo a cobrança de ICMS no valor de R\$192.239,75, além da multa, pelo cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do imposto, no exercício de 2003, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, na quantia de R\$ 24.422,94, acrescida da multa de 70%, sendo cobrado o maior valor monetário, qual seja o das saídas.
2. Falta de recolhimento do imposto, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, no valor de R\$159.544,09, além da multa de 70%, sendo cobrado o maior valor monetário, qual seja o das entradas;
3. Aplicação de multa de 60% sobre o valor do ICMS não recolhido tempestivamente nor antecipação parcial, de março a novembro de 2004, no valor de R

4. Deu entrada de mercadorias não tributáveis, adquiridas pelo estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, sendo aplicada multa de 1% do valor comercial de mercadorias, no total de R\$220,12, tendo sido as notas fiscais coletadas através do sistema CFAMT;

Não se conformando com o lançamento, o sujeito passivo apresentou impugnação constante às folhas 282 a 287, na qual requer a declaração de improcedência parcial do lançamento.

Em sua informação fiscal (fls. 302 a 304), a autuante concorda com as razões de defesa relativas ao estoque final de 2003 e às notas fiscais de 2004, contabilizadas na auditoria de 2003, reduzindo o valor do débito, e elaborando novos demonstrativos (fls. 305 a 310).

Em manifestação contida às fls. 317 e 318, o autuado reitera que houve equívoco da autuante no cálculo do preço unitário da mercadoria “MAÇÃ” no exercício de 2004, o que compromete o levantamento realizado, ao tempo em que formaliza parcelamento dos valores não impugnados (fl. 337).

Distribuído para julgamento, a Junta de Julgamento Fiscal - JJF, em sessão para apreciação de pauta suplementar, decidiu solicitar diligência para que a auditora prestasse informações e refizesse os demonstrativos e cálculos (fl. 339).

Efetivada a diligência às fls. 341 a 360, o valor do imposto cobrado no exercício de 2004, relativo à infração 2, foi reduzida para R\$ 76.622,04.

Cientificado do resultado da diligência (fl. 364), o sujeito passivo em manifestação (fls. 371 e 372), mais uma vez contesta o trabalho da autuante, a qual, em nova manifestação (fl. 378), esclarece pontos colocados pelo sujeito passivo em intervenção anterior.

Julgado, o Auto de Infração foi considerado procedente em parte, pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF 0349-05/09, tendo, em função da sucumbência da Fazenda Pública, recorrido da Decisão.

A Decisão recorrida teve como base a seguinte argumentação esposada pelo relator:

“(...)

*As duas últimas infrações (3 e 4) foram reputadas procedentes pelo contribuinte. Inexistindo lide, as mesmas não serão objeto de apreciação neste julgamento.*

*A sociedade empresário autuado impugna parcialmente as duas primeiras infrações sob três argumentos: erro na escrituração do livro registro de inventário, relativo aos valores de estoques finais de mercadorias tributáveis e isentas no exercício de 2003; inserção de notas fiscais de entrada de 2004 na auditoria de estoques do exercício de 2003 e preço médio majorado da mercadoria MAÇÃ na auditoria de estoques de 2004.*

*A autuante aceita apenas os dois primeiros argumentos e refaz os cálculos do ICMS devido, resultando nos valores dispostos nos demonstrativos de fls. 306 a 310 (R\$ 1.150,30 para a infração 1 e R\$ 124.793,13 para a infração 2). O valor designado na fl. 309 (R\$ 27.509,75) foi o de menor expressão monetária da infração 2, não lançado no Auto de Infração.*

*Em atendimento ao pedido de diligência, que teve como fundamento o art. 60, II, “b”, 1 do RICMS/BA, a autuante adequou o preço médio da mercadoria MAÇÃ e revisou as quantias exigidas na infração 2 à fl. 342, de modo que o imposto cobrado no exercício de 2004, relativo à infração 2, que inicialmente perfazia a quantia de R\$ 151.489,39, foi reduzido para R\$ 76.622,04 (fl. 342) após a diligência. Assim, ao valor de R\$ 76.622,04, referente ao período de 2004, devem ser somadas as quantias de R\$ 3.072,87 e R\$ 4.981,83, relativas a 2005 e 2006, para que se alcance o tributo devido na infração 02, totalizando-se R\$ 84.676,74.*

*Com referência às alusões do contribuinte de que faltaram elementos para a compreensão da diligência, entendo que não lhe assiste razão. Não têm amparo fático ou jurídico tais afirmações, pois a autuante expõe, desde a formalização do Auto de Infração até a prestação final de informações, a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, tomando por base os demonstrativos e relatórios, bem como seus dados e cálculos, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação e nas manifestações de fatos e correspondente infração imputados.*

*Desta forma, com relação à infração 1, acato o demonstrativo elaborado pela autuante à fl. 306, de maneira que o imposto cobrado fica reduzido para R\$ 1.150,30. Infração parcialmente elidida.*

*Quanto à infração 2, acato o demonstrativo de fl. 342, elaborado pela autuante, de modo que o ICMS exigido fica reduzido para R\$ 84.676,74. Infração parcialmente elidida.*

*Relativamente ao pedido de parcelamento do débito apurado após a revisão fiscal, não é este Conselho o órgão com atribuição legal para apreciá-lo.*

*Com relação ao percentual de perdas, entendo não existir um parâmetro idôneo para sua aferição, pois, em se tratando das mercadorias em baila – hortifrutigranjeiros -, sua deterioração depende de uma série de fatores de variação significativa, a exemplo do clima, qualidade, condições de acondicionamento etc. Uma vez que o contribuinte não emitiu as respectivas notas fiscais, concebo que o mesmo não pode se beneficiar de sua própria falha e, com supedâneo nos arts. 140 a 142 do RPAF/BA, concluo que os autos estão devidamente instruídos e os cálculos corretamente efetuados.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 94.099,76, sendo que os valores já pagos devem ser homologados”.*

O sujeito passivo, após cientificado e inconformado com a Decisão interpôs Recurso Voluntário (fls. 420 a 421), no qual: “(...)*discorda da resposta dada pela autuante ao CONSEF, que a diligência solicitada por este Conselho não condiz com a resposta apresentada pela autuante, referente à infração 02 do presente auto relativo aos exercícios de 2004, 2005 e 2006, que constam, respectivamente, na infração 02-04.05.05, a autuante se pronunciou da seguinte forma:*

*“...refizemos o estoque do exercício de 2004 da mercadoria MAÇÃ (fls. 342 a 360), recalculando o seu custo médio, de acordo com o art. 60.II.”b” do RICMS/BA, considerando as últimas notas de entrada do exercício (Conforme Demonstrativo –fl.345).*

*Ficando os seguintes valores históricos de imposto para as infrações questionadas (I eII):*

*I – 04.05.02 – R\$ 27.509,75 (vinte e sete mil, quinhentos e nove reais e setenta e cinco centavos);  
II – 04.05.05 – R\$ 76.622,04 (setenta e seis mil, seiscentos e vinte e dois reais e quatro centavos).”*

*Dessa forma, fica claro que ao justificar a diligência anteriormente citada, a Autuante destaca a infração 04.05.02 (Infração pertencente ao exercício 2003) período não solicitado pelo CONSEF (ver 2º parágrafo) em sua diligência, provocando assim falta de clareza nas informações prestadas.*

*Outro fato que reforça a nossa incompreensão é o de que a autuante subdivide o exercício 2004, em tópicos I e II, nos quais cita:*

*no tópico I a infração 04.05.02 (exercício 2003), quando deveria ser a infração 04.05.05 (R\$ 27.509,75 – omissão de entrada)*

*no tópico II a infração 04.05.05 (exercício 2004), quando na realidade na infração 02 só há a indicação de um tópico.*

*Por se tratar de produtos perecíveis (fato já citado na impugnação) não foi considerado o percentual praticado pelos hortifrutigranjeiros em todo o Brasil, que é de 7% (sete por cento) de perdas nessa atividade. Por entender ser direito líquido e certo, já que esta empresa não emitiu a Nota fiscal para baixa destes itens solicitamos que seja considerado o percentual, reduzindo a quantidade omitida tanto nas entradas quanto nas saídas, e que notifique a penalidade fixa por não ter cumprido com a obrigação acessória (emissão da Nota Fiscal), conforme previsão legal. Art. 100 – V do RICMS/BA”.*

Diante do exposto, e pelo fato de afirmar não poder trabalhar com presunções, solicita a nulidade parcial do Auto, diante da alegada falta de clareza nas informações solicitadas pelo CONSEF, assim como utilizar o benefício previsto em lei.

Parecer opinativo da Procuradoria Geral do Estado, através da Procuradoria Fiscal (PGE/PROFIS), afirma que a assertiva do sujeito passivo encontra-se destituída de qualquer fundamento, vez que entende que a autuante quando da realização da diligência, apurou corretamente a base de cálculo do produto maçã, bem como entende estar ausente qualquer parâmetro para a aceitação do percentual de perdas arguido pelo recorrente, razão pela qual se posiciona pela manutenção da Decisão prolatada na primeira instância, e o Não Provimento do Recurso Voluntário interposto (fl. 429).

Constam às fls. 430 a 433 extratos de pagamento de valores lançados

Created with

 nitroPDF® professional  
download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

## VOTO

Temos dois Recursos a apreciar: o Recurso de Ofício, interposto com base no artigo 169, Inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, e o Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, inconformado com a Decisão de primeiro grau.

Apreciamos, inicialmente o Recurso de Ofício. Analisando-se o mérito do lançamento, verifico que a matéria objeto do Recurso à Decisão do Auto de Infração relativa às infrações 1 e 2, as quais foram reduzidas em seus valores, sendo julgadas parcialmente procedentes.

Quanto à primeira infração, reporta-se a levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, relativo ao exercício de 2003, onde houve a cobrança do valor de maior expressão monetária, a saber, a das saídas, com base em notas fiscais do contribuinte, notas fiscais coletadas no sistema CFAMT, conforme anotado pela autuante, tendo esta infração o código 04.05.02.

Nesta infração, tendo o sujeito passivo reconhecido como devido e efetuado o recolhimento da quantia de R\$4.125,05, e o julgamento ter condenado apenas R\$1.150,30, deve ser reformado o valor da mesma para o valor reconhecido, vez que a JJF não poderia julgar valor inferior ao recolhido pelo sujeito passivo.

Já a segunda infração diz respeito à presunção legal, apurada através de levantamento quantitativo de mercadorias em exercício fechado, nos anos de 2004, 2005 e 2006, pela consideração para cobrança dos valores de maior expressão monetária, no caso das entradas.

O sujeito passivo, em manifestação realizada após a informação fiscal, alega erro na determinação de base de cálculo, o que levou a Junta de Julgamento Fiscal a determinar a realização de diligência (fl. 339), a fim de que a autuante refizesse o valor unitário relativo à mercadoria “maçã”, refazendo os cálculos do imposto cobrado, para o exercício de 2004.

Quando do atendimento da diligência, a autuante informa textualmente (fl. 341) que “...apurando os seguintes valores históricos do imposto para as infrações questionadas (I e II):

04.05.02 – R\$27.509,75 (vinte e sete mil, quinhentos e nove reais e setenta e cinco centavos);

04.05.05 – R\$76.622,04 (setenta e seis mil, seiscentos e vinte e dois reais e quatro centavos).

*Conforme levantamentos e demonstrativos anexados (fls. 342 a 360 mais CD 02).*

Pela afirmativa e demonstrativos constantes às fls. 342 e 343, onde consta o código da infração 04.05.02, no primeiro demonstrativo, o que criou confusão e dúvida para o sujeito passivo, que externou documentalmente tal questão (fls. 371/372), o que motivou o esclarecimento do autuado, de fls. 378.

Note-se que tal informação prestada pela autuante, aclara a discussão, vez que os demonstrativos se referem ao levantamento quantitativo de estoque onde foram constatadas omissões, tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, sendo ambos acostados ao processo, embora a cobrança tenha se realizado somente sobre o valor de maior expressão monetária.

Assim, atendido o questionamento do sujeito passivo posto em sua defesa, com a redução do valor da autuação, não há de se questionar, vez que se refere ao exercício de 2003, em relação à qual, não houve contradita da diligência, apenas quanto ao exercício específico de 2004; Assim, entendo que o julgador de primeira instância enfrentou tal questão de forma correta, vez que em relação a esta infração, repito, a autuante já havia acatado as argumentações do sujeito passivo, o que resultou em substancial desoneração do contribuinte.

Quanto à infração 02, a argumentação esposada no voto proferido pelo órgão julgador de primeira instância, não merece reparos, até por que a Junta de Julgamento em diligência, da qual, igualmente resultou na redução

conforme novos demonstrativos elaborados pela autuante, a qual efetuou o recálculo do produto “maçã”, diante das alegações defensivas postas pelo sujeito passivo. Entendo, pois, que a Decisão deva ser mantida.

Quanto ao Recurso Voluntário, valho-me dos argumentos já expostos anteriormente quando da apreciação do Recurso de Ofício, pelo fato de, basicamente, ser o mesmo uma reafirmação dos argumentos já colocados pelo sujeito passivo em manifestações anteriores, não vislumbrando qualquer vício ou falta de clareza que possa vir a contaminar a ação fiscal ou o julgamento realizado, de forma que não acato o pedido de nulidade formulado.

Isso por que, como dito, foram atendidos os princípios fundamentais do processo, especialmente o da legalidade, ampla defesa e contraditório.

O princípio da legalidade, que é a expressão maior do Estado Democrático de Direito, traz a garantia de que a sociedade não está presa às vontades ou interesses particulares e/ou pessoais, daquele que governa, sendo os seus efeitos e importância bastante visíveis no ordenamento jurídico, bem como na vida social.

O Devido Processo Legal e a Reserva Legal são os seus mais importantes desdobramentos, sendo que na Administração Pública se percebe a importância deste princípio, vez que é aí que o Estado se faz sentir mais diretamente junto aos cidadãos.

Trata-se do princípio maior do nosso sistema legal, que tem vários princípios norteadores, os quais atingem tanto a aplicação do Direito como a sua elaboração, estando a sua matriz na Constituição Federal, no inciso II do artigo 5º, dispondo que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, de modo a impedir que toda e qualquer divergência, os conflitos, as lides se resolvam pelo primado da força, mas pelo império da lei, entendida como a expressão do direito, emanada sob a forma escrita, de autoridade competente surgida após tramitar por processos previamente traçados pelo Direito, prescrevendo condutas estabelecidas como justas e desejadas, dotada ainda de sanção jurídica da imperatividade, do comando determinante da lei.

O princípio da legalidade representa uma garantia para os administrados, pois, qualquer ato da Administração Pública somente terá validade se respaldado em lei, em sua acepção ampla. Representa um limite para a atuação do Estado, visando à proteção do administrado em relação ao abuso de poder. No Direito Público, aqui englobado o direito tributário, existe uma relação de subordinação perante a lei, ou seja, só se pode fazer o que a lei expressamente autorizar ou determinar, e neste caso, temos o enunciado do artigo 150, Inciso I da Carta Maior, que estabeleceu a observância obrigatória a esse mesmo princípio. Aqui, diz que, somente poderá ser cobrado ou majorado tributo através de lei.

Roque Antônio Carraza, enuncia em sua obra Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998, que “o princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

Já o princípio da segurança jurídica possui conexão direta com os direitos fundamentais e ligação com determinados princípios que dão funcionalidade ao ordenamento jurídico brasileiro, tais como, a irretroatividade da lei, o devido processo legal, o direito adquirido, entre outros.

Acerca dos elementos que dão efetividade ao princípio, temos que a segurança jurídica é assegurada pelos princípios seguintes: irretroatividade da lei, coisa julgada, respeito aos direitos adquiridos e ao ato jurídico perfeito, outorga de ampla defesa e contraditório aos acusados em geral, ficção do conhecimento obrigatório da lei, prévia lei para a configuração de condutas incorretas e transgressões e cominação de penas, declarações de justiça social, devido processo legal, vedação de julgamentos parciais.

Created with

Podemos, então, concluir que o princípio da segurança jurídica possui dependência com direitos e garantias fundamentais da nossa Carta Magna, sendo estas os institutos que lhe darão maior efetividade.

Quanto ao direito de ampla defesa, a Constituição Federal o coloca em seu inciso LV, artigo 5º, ao enunciar que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com meios e Recursos a ela inerentes.

Defesa ampla é a mais abrangente e ampla possível. Não pode haver cerceamento infundado, sob pena de nulidade do processo. Logo, impõe à autoridade o dever de fiel observância das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo. A Ampla Defesa abre espaço para que o litigante exerça, sem qualquer restrição, seu direito de, não somente conhecer o teor da acusação que é imputada, mas, igualmente, poder a ela contrapor-se.

Neste raciocínio, a norma legal é de fundamental importância, e a segurança jurídica fundamental para nortear os atos no campo do direito, sendo que sem sombra de dúvidas, esta segurança jurídica encontra-se devidamente presente não somente na autuação, como, igualmente, no julgamento realizado, a exemplo dos demais princípios acima enumerados.

Quanto à questão levantada, acerca das “perdas” recorrentes entre produtos perecíveis, como aqueles que comercializa, infelizmente o recorrente não trouxe ao processo qualquer elemento técnico a seu favor que desse sustentação à afirmativa de que a média utilizada na prática é de 7%, e que este percentual deveria ser considerado pela autuante para a redução do valor devido a título de ICMS. Dessa forma, tal alegação não pode ser acolhida.

Assim, pelos motivos expostos, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, no sentido de alterar o valor da condenação da infração 1 para R\$4.125,05, conforme reconhecido e recolhido pelo sujeito passivo e julgo o Recurso Voluntário NÃO PROVIDO.

Efetuada a correção, o débito passa para o valor total de R\$97.074,51, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207668.0003/08-9, lavrado contra **COMERCIAL INTERFRUIT LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$88.801,79**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente perfazendo o total de **R\$8.052,60**, prevista no art. 42, II, “d” da citada lei, e dos acréscimos legais, mais a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$220,12**, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme norma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT I

Created with



download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)