

A. I. Nº - 206987.0310/09-5  
AUTUADO - CENTRAL TÉCNICA LTDA  
AUTUANTE - BOAVENTURA MASCARENHAS LIMA  
ORIGEM - INFRAZ ITABERABA  
INTERNET - 25/05/2010

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0101-03/10

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **a)** 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. Valor da diferença de saídas superior ao das entradas. Imputação caracterizada. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Indeferido o pedido de realização de revisão fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 27/07/2009 para exigir ICMS no valor total de R\$96.009,71, acrescido da multa no percentual de 70%, em razão do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01. Falta de recolhimento do imposto relativo a 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, 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. Exercícios fechados de 2004 e 2006. Demonstrativo às fls. 5 e 23. ICMS no valor de R\$79.736,99.

Infração 02. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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 no mesmo exercício. Exercício fechado de 2005 no valor de R\$5.518,90.

Infração 03. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saídas – apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto. Exercício aberto de 2007. Demonstrativo à fl. 36. ICMS no valor de R\$10.753,82.

Às fls. 839 a 849 (volume III) o sujeito passivo, por intermédio de advogado com Procuração à fl. 850, ingressa com Impugnação ao lançamento de ofício. Inicialmente descreve as imputações sofridas e alega que o autuante deu uma interpretação diversa da descrição dos fatos narrados nas respectivas infrações, aduzindo que isto dificultou o exercício da sua defesa.

O autuado cita o artigo 937 do RICMS/BA, que prevê as hipóteses em que ocorrerá o arbitramento das bases de cálculo, e alega que apresentou todos os livros, documentos e demais papéis integrantes de sua escrita fiscal e contábil, possibilitando a verificação normal de seu movimento econômico, aduzindo que não se enquadra em qualquer das hipóteses passíveis de aplicação de arbitramento da base de cálculo. Cita também o artigo 938 do RICMS/BA e alega que a base de cálculo prevista neste artigo é imperativa, constituindo um dever e não uma faculdade para o agente, uma vez que a atividade administrativa é vinculada, conforme artigo 3º do Código Tributário Nacional - CTN. O contribuinte questiona também o modo como o Auditor Fiscal estabeleceu a base de cálculo, aduzindo que esta seria obrigatoriamente apurada em função dos preços médios de todo o período, salvo quando se enquadrasse o fato em uma das hipóteses previstas em Lei para fixação da base de cálculo.

Alega a nulidade do Auto de Infração, afirmando que este não dispõe do levantamento realizado pela fiscal autuante, e que não apresentou sequer o levantamento de entradas e saídas, nem demonstrativo à parte. Afirma que o atual Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF dispõe acerca da obrigatoriedade de juntada de levantamentos, ao Auto de Infração, quando indispensáveis à apuração dos fatos numerados no corpo do Auto de Infração. Diz que nem sabe com quais Notas de compras e com quais Notas de saída o fiscal trabalhou na elaboração dos seus levantamentos. O autuado pede, caso não seja considerado nulo o Auto de Infração, que seja realizada revisão fiscal, para que possa exercer o seu direito de defesa.

No mérito, alega que a metodologia empregada para todas as Infrações foi mediante auditoria de levantamento físico na qual afirma não ter o autuante identificado o estoque inicial e final em seus demonstrativos dos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007. Diz que na descrição dos fatos existe simultaneidade de omissão de entrada e saída, afirma que todas as Notas Fiscais de entradas que foram lançadas foram entregues ao autuante, e que as Notas Fiscais que o próprio fiscal aponta não foram lançadas, e nem apresentadas ao contribuinte, alegando cerceamento de defesa.

Em relação à Infração 02, o autuado alega que no livro Caixa não constam pagamentos dos títulos com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e não contabilizadas, aduzindo que isto pode ser comprovado mediante uma análise contábil do caixa apresentado pelo autuado.

Em relação às Infrações 01 e 03, diz que a somatória das mercadorias denominadas TVs do inventário não corresponde ao número lançado no demonstrativo em todos os exercícios, e anexa cópia do livro de Inventário às fls. 893 a 931. O autuado anexa pede a correção das entradas com registro dos televisores, aparelho de som, ferro elétrico, rádio gravador, liquidificador, ventilador; do inventário de estoque inicial de 2004, 2005, 2006 e 2007; do preço unitário dos itens; consignação das Notas Fiscais não lançadas pelo autuante e alega inexistência de omissões no exercício de 2004, 2005, 2006 e 2007. O contribuinte requer que este PAF seja convertido em diligência, na hipótese de não ser acolhido o pedido da declara Infração. Alega que o autuante consignou no levantamento de

divergente daquele constante no livro de Inventário, e que o autuante não identifica peça por peça em sua contagem física no estabelecimento, nem discriminou o tipo de mercadoria.

O contribuinte requer seja provado, através de revisão fiscal realizada por agente neutro da própria fiscalização, se foram incluídas no levantamento todas as notas fiscais emitidas pelo autuado, e se foram incluídas no levantamento todas as notas fiscais de compra, no exercício em aberto; se o autuante lançou em seu demonstrativo Notas de Compras em duplicidade; e se o montante do estoque final apurado pelo autuante confere com o estoque apurado pelo autuado.

Aduz que a tipificação das Infrações foge inteiramente da acusação fiscal, e que isto dificultou sua defesa. Diz que para a apuração do *quantum debeatur* o autuante agregou, a título de lucro, o preço médio de vendas praticados nos meses anteriores, e considerou como preço médio de compras os meses anteriores às aquisições, e afirma que deveria fazê-lo com base no último mês. Afirma que o autuante alterou, de modo substancial, a base mensuradora do tributo, e que tornou ilíquida e incerta a sua exigência, e não discriminou cada mercadoria com suas respectivas identificações. Conclui pedindo pela nulidade do Auto de Infração, e consequente extinção do PAF sem julgamento do mérito. E solicita, como meio de prova, revisão fiscal por agente neutro, bem como a posterior juntada de documentos.

Anexa documentos às fls. 851 a 932.

Às fls. 935 a 937 o autuante presta Informação Fiscal. Inicialmente discorre acerca das alegações apresentadas na Impugnação e, em seguida, afirma que todos os demonstrativos estão apensados ao PAF, às fls. 05 a 44, com recibo de entrega ao contribuinte. Diz que “é tão flagrante a intenção da autuada, que no item 05 de sua defesa a autuada alega que não anexei os demonstrativos, sendo impossível exercer sua defesa, já no item 07 menciona que o item TV, diverge em seu estoque inicial do inventário para o demonstrativo, além de anexar em sua defesa os demonstrativos de levantamento de estoque dos exercícios de 2004 a 2007”. Alega que o autuado não comprovou as irregularidades, e cita o artigo 140 do RPAF/99. Aduz ser absolutamente improcedente a argüição de nulidade por falta de demonstrativos, alegando que todos os levantamentos necessários e suficientes para o autuado exercer a sua defesa estão apensados ao PAF, e afirma que todos foram entregues ao contribuinte mediante recibo, conforme fls. 05 a 44 do PAF. Alega que o Auto de Infração não se enquadra em nenhuma hipótese de nulidade prevista no artigo 18 do RPAF/99.

Sobre a multa aplicada de 70%, afirma que a mesma está prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, conforme Portaria nº 445/98. Em relação ao item 4 da Impugnação, o autuante informa que a base de cálculo foi fixada nos termos da Portaria nº 445/98 (preço médio) e não com base em arbitramento. Em relação ao item 7 da defesa, mantém as informações consignadas nos demonstrativos às fls. 05 a 44 do PAF. Sobre o item 9, no qual o autuado alega que anexa demonstrativos e memórias, onde apontaria os erros praticados pelo autuante, o autuante afirma que o contribuinte não anexou nenhum demonstrativo, e que apenas anexou cópia do livro Caixa 2005 a 2007 e do livro Registro de Inventário 2004 a 2007. Conclui pedindo pela improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 941 e 942 esta 3<sup>a</sup> JJF, em pauta suplementar e na busca da verdade material, converteu o processo em diligência à INFRAZ de Origem, para que o autuante acostasse ao processo demonstrativo do preço médio das mercadorias objeto dos levantamentos realizados, e para que o contribuinte, tendo recebido tais demonstrativos, com a reabertura do prazo de defesa apontasse de forma objetiva todas as inconsistências numéricas que alegara existirem no lançamento de ofício questionado, para que fossem devidamente apuradas pelo preposto do Fisco.

À fl. 944 a 959 o autuante cumpre o quanto solicitado na Diligência, acostando ao processo os demonstrativos de cálculo dos preços médios utilizados no levantamento fiscal das imputações 01 a 03.

O contribuinte recebeu cópia dos novos demonstrativos anexados ao processo, tendo sido reaberto o seu prazo de defesa, conforme documentos de fls. 961 e 962, e volta a pronunciar-se à fl. 965, aduzindo reiterar todos os termos da defesa e impugnando o demonstrativo elaborado pelo autuante. Afirma que o demonstrativo revelaria apenas valores unitários dos produtos que divergiriam do quantificado no Auto de Infração, ou seja, a base de cálculo teria sido alterada e, consequentemente, o valor do imposto.

Aduz que a atividade que desenvolve “tem como o MVA-MARGEM DE VALOR AGREGADO estabelecido pelo anexo 88 é o percentual de 20% (vinte por cento), logo o percentual da margem de lucro estabelece fundamentalmente a base de cálculo e o imposto.”

Prosegue expondo que “Portanto, dois motivos que conduzem a estabelecer o valor do ICMS, logo impugna o demonstrativo dos valores unitários pois os mesmos não revelam o valor da base de cálculo e o valor do imposto.”

Conclui pedindo que seja determinada revisão do levantamento fiscal, e que, ao final seja julgada improcedente a autuação.

O autuante foi cientificado e manteve-se silente, conforme seu recibo à fl. 966/verso.

A INFRAZ de Origem encaminhou o processo para julgamento.

## VOTO

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, da impugnação ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas, conforme seus recibos às fls. 05, 07, 12, 13, 15, 18, 22, 23, 25, 28, 35, 36, 40, 43, 44, e documentos de fls. 961 e 962, com reabertura de seu prazo para impugnação ao lançamento de ofício por determinação desta 3º JJF. O contribuinte exerceu tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se por duas vezes neste processo. Arguição de nulidade rejeitada.

Igualmente indefiro o pedido de revisão fiscal, nos termos do artigo 147, inciso II, alínea “a”, e §1º, do RPAF/BA, em razão de que as provas constantes deste processo são suficientes para a formação do meu convencimento.

No mérito, o Auto de Infração trata das três imputações objeto do Relatório que antecede este voto, citadas no corpo do Auto de Infração, resultantes de levantamento fiscal realizado por meio de auditoria de estoque nos exercícios de 2004 a 2007.

Assinalo que o contribuinte não apontou de forma objetiva quais os dados numéricos dos quais discordava em relação ao levantamento de cada exercício, nem trouxe ao processo documentos que elidissem as imputações.

Quanto ao levantamento fiscal realizado, tal como exposto pelo autuante, não houve arbitramento da base de cálculo, tendo sido realizado apenas levantamento quantitativo de estoque. Em relação à determinação da base de cálculo, o levantamento com base no teor da Portaria nº 445/98, tendo sido acostado aos valores médios utilizados para a determinação da base de cálculo, e o

demonstrativos, não comprovou erro em relação aos mesmos, em seu novo prazo para apresentação de impugnação.

O levantamento não utilizou dados do livro Caixa do contribuinte, nem procedeu a auditoria de caixa, pelo que descabem alegações acerca deste tipo de auditoria, levantadas de forma vaga pelo contribuinte. Também descabe a alegação acerca de aplicação de MVA de 20%, afirmativa não condizente com a auditoria realizada, e citada pelo contribuinte em sua segunda impugnação, sem estabelecer nexo de ligação entre esta citação e os dados deste processo.

Dante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206987.0310/09-5, lavrado contra **CENTRAL TÉCNICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$96.009,71**, acrescido da multa no percentual de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de maio de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR