

**PROCESSO** - A. I. Nº 276473.0901/09-4  
**RECORRENTE** - PIANNA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0011-05/10  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 08/07/2011

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0166-11/11

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica a realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração não elidida. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Multa prevista no art. 42, XXII, da Lei 7.014/96, por descumprimento de obrigação acessória. Infração caracterizada. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O pagamento do imposto é de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido, aquisição de mercadorias sem o acompanhamento de documentos fiscais, resultando omissão no registro de entradas. Infração não elidida. Rejeitada a preliminar suscitada. Indeferido o pedido de diligência e perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 5ª JF, através do Acórdão JF nº 0011-05/10, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafoado, lavrado para imputar as seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1** - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Valor exigido de R\$22.365,19. Multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 2** - Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado. Multa de R\$100,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 3** - Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal,

por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentos fiscais, decorrente da omissão do registro de entrada de produtos sujeitos à substituição tributária, constatada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado. Valor exigido de R\$1.674,05. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou, tempestivamente, a sua defesa (fls. 153 a 161), tendo o autuante prestado, às fl. 767, a informação fiscal de praxe.

Em Primeira Instância, a JJF rejeitou as nulidades arguidas, sob o fundamento de que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, encontrando-se o PAF revestido de todas as formalidades necessárias, inexistindo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, próprios ao processo administrativo fiscal.

A JJF também considerou sem amparo fático-jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento, porquanto a autuante expôs, com clareza, a fundamentação de fato e de direito, na descrição das infrações, fundamentando com a indicação dos demonstrativos e documentos acostados ao PAF, bem como de seus dados e cálculos e o embasamento jurídico.

Ainda em preliminar, o Relator da JJF indeferiu o pedido de perícia fiscal e diligência requerido pelo sujeito passivo, afirmando inexistirem razões para o acolhimento, posto que se encontravam os autos devidamente instruídos, não se vislumbrando equívocos ou elementos de dúvidas que ensejassem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

Reportando-se à alegação do efeito confiscatório das multas aplicadas, destacou a JJF que, em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF-BA/99, não se apresenta como competente o órgão julgador administrativo para declarar a inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, estando as multas devidamente previstas nos artigos 42, III, XXII e II, “d” da Lei nº 7.014/96, bem como no art. 5º, II da Portaria nº 445/98.

Adentrando ao mérito, a Junta observou não serem previstas, na legislação, as fichas de estoque e que os valores delas constantes não poderiam afastar aqueles consignados no livro Registro de Inventário e do sistema SINTEGRA, os quais foram utilizados pela autuante no levantamento quantitativo. Tais fichas, além de serem destituídas de valor legal, não possuíam qualquer formalidade (extrínseca ou intrínseca), que as revestissem de força probatória maior do que a dos livros fiscais ou dos arquivos magnéticos, segundo a legislação que rege a matéria.

De outra parte, a JJF ratificou a tese da autuante de que o sujeito passivo não apontou fato novo capaz de demonstrar qualquer tipo de erro nas notas fiscais acostadas às fls. 170 a 763, quer em relação à mercadoria, quer quanto ao valor ou quantidade, ou outro aspecto, assim, permanecendo inalterado o crédito tributário reclamado.

Prosseguindo a análise das razões defensivas, em relação àquela em que o autuado afirmou existir erro relativo ao item 2.4.25.514-8 (piso INCESA), por não ter sido considerada a mudança dessa numeração para 2.4.01.054-8, entendeu a Junta não ter tal assertiva nenhuma repercussão na autuação, já que o piso INCESA, código 2.4.25.514-8, juntamente com diversos produtos sujeitos ao regime de substituição, não sofreu tributação pela omissão de saídas, mas aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00 em cada exercício (infração 2), observando que o referido item não constava de nenhum demonstrativo que resultasse exigência de imposto, constando, apenas, do demonstrativo em que se exigiu penalidade por descumprimento de obrigação acessória relativa a 2006.

Em seguida, para concluir pela Procedência do Auto de Infração, a instância de piso decidiu que:

*“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 1 caracterizada.*

*É pertinente a aplicação da multa prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96 na hipótese de omissão de saídas de mercadorias isentas e / ou não tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques. Infração 2 caracterizada.*

*Deve-se exigir o pagamento do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias sem o acompanhamento de documentos fiscais, o que resultou na omissão do registro de entradas. Infração 3 caracterizada.”*

Inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, através de representante legal, pugnando pela desconstituição da Decisão que manteve o Auto de Infração.

De início, suscitou a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, sustentando que a Decisão em apreço posicionava-se contra a garantia da ampla defesa ao negar a produção de prova pericial, distanciando-se da apuração da verdade material, finalidade disposta em lei para esse órgão. Aduziu que *“desacolhida a diligencia requerida pela Recorrida preservou toda a base duvidosa, genérica e indeterminada que macula o lançamento fiscal.”*

Arguiu, ainda, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que *“É evidente nos autos a ausência de discriminação das ocorrências nos instrumentos da autuação, de igual modo foi simplesmente descartada a confrontação dos elementos do auto com os livros fiscais e fichas escriturados na forma da legislação de regência.” (sic).*

A par disso, assegurou que toda ação fiscal haveria de ser instaurada em consonância com os princípios da moralidade, legalidade e eficiência, e que nada poderia obstar a efetiva busca da verdade material e o atendimento das garantias constitucionais vigentes, encontrando-se compreendida nessa esfera jurídica a confrontação dos documentos (livros, fichas de estoque, notas fiscais).

Aduziu ser insustentável o lançamento fiscal ante a falta da demonstração da ocorrência do fato gerador que permitisse a referida exigência, consignando ser *“amadoristicamente conhecido que o fato gerador do ICMS ocorre na saída da mercadoria do estabelecimento. Somente nessa hipótese há de se falar em débito de ICMS, jamais na hipótese descrita no lançamento fiscal, em face da precariedade da demonstração anexada ao Auto de Infração.”*

Reiterou a tese da impugnação na linha de que, com exceção dos itens códigos 2.4.01.250-8, 2.4.01.068-7, 2.3.25.995-6 e 2.4.25.063-5, todos os demais tiveram “entrada inicial” (sic) e saídas regularmente comprovadas no estabelecimento fiscal do recorrente, conforme as notas fiscais já anexadas à defesa, identificadas na planilha demonstrativas, cujo simples exame foi descartado pelo colegiado julgador.

Aduziu que o recorrente, amparado nos princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório, refez, passo a passo, o levantamento fiscal feito pela fiscalização e constatou o regular ingresso e saída das mercadorias, com exceção dos quatro itens antes referidos, refazimento amparado em notas fiscais de saída, nas fichas de estoque e nos livros fiscais regularmente escriturados, logo, demonstrando, de forma cabal, a regularidade das informações fiscais.

Depois, alegou que, no feito, denotava-se a ausência do *“termo (roteiro de fiscalização) olvidada a forma pela qual o levantamento examinou o movimento real tributável, ressaltando que tal ausência, muito mais que violar o devido processo legal, não dava a dimensão verdadeira ao levantamento fiscal”*, citando e transcrevendo trecho do Acórdão nº 2298/00, da 2ª JF.

Manifestou ser a saída/entrada de mercadorias, sem documentos fiscais, presunção *juris tantum*, elidida, na espécie concreta, com a prova documental acostada à defesa, não discriminando o levantamento, o método adotado, se espécie de mercadorias ou mero agrupamento heterogêneo pelo gênero de mercadoria.

Invocando o princípio da tipicidade, citou os artigos 3º e 142 do CTN, para afirmar que a presunção da ocorrência do fato jurídico (fato gerador) deve ser devidamente comprovada, aduzindo que *“constatada à imprecisão tanto da fundamentação legal quanto da base impositiva o recorrente requer a decretação da nulidade do Auto de Infração, uma vez mais”*, porquanto a Administração Tributária não pode ser exonerada de provar os fatos que afirma, transcrevendo texto do jurista Paulo Celso Bonilha para ilustrar a sua tese.

Requeru, assim, a admissão do Recurso Voluntário, com efeito suspensivo, para desconstituir a Decisão que manteve o Auto de Infração, nesse passo, acolhendo a preliminar suscitada.

Meritoriamente, o recorrente reiterou o pedido de diligência e, por fim, a desconstituição completa do lançamento do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 812/813, não vislumbrou a necessidade de conversão do feito em diligência, posto que os documentos carreados aos autos pelo autuado se apresentavam suficientes para a análise da autuação, inexistindo dúvidas a serem esclarecidas e que tal negativa não geraria a invocada ofensa aos princípios da verdade material e ampla defesa, eis que devidamente lastrada no artigo 147, I, do RPAF.

Entendeu que, na mesma linha de raciocínio, inexistem razões de mérito capazes de se opor aos fatos apurados e devidamente comprovados pelo autuante, donde se depreendia a procedência da autuação fiscal.

Concluiu que os argumentos do recorrente se apresentavam suficientes para modificar a Decisão recorrida, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

O Recurso Voluntário formalizou o inconformismo do contribuinte com a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou totalmente procedente o Auto de Infração, onde se exige o imposto, no valor total de R\$24.139,24, acrescido de multas, decorrente das infrações supra descritas.

Enfrentando, de plano, o pleito de nulidade da Decisão recorrida, em face do inacolhimento do pedido de diligência/perícia fiscal requerido pelo recorrente, comungo do entendimento da ilustre representante da PGE/PROFIS, na linha de ser ele inviável, visto que a tese defendida pelo recorrente foi objeto do julgamento, amparado em legislação pertinente à matéria, apresentando-se de forma clara e objetiva para o deslinde da questão.

Destaque-se que tal negativa encontra embasamento na legislação processual administrativa baiana - RPAF/BA - precisamente no art. 147, a seguir reproduzido:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*

.....

*II - de perícia fiscal, quando:*

*a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*

*b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;”*

De igual sorte, inexistem ofensas aos princípios da legalidade e da motivação dos atos administrativos, porquanto a peça inicial da autuação consigna, expressamente, os regramentos infringidos pelo recorrente, bem como as multas previstas na lei para as infrações imputadas, além de se encontrar a autuação sustentada em documentos fiscais e registros de entrada do autuado, acostados ao feito, comprovando, sem margem à tergiversação, a ocorrência das infrações cometidas pelo sujeito passivo.

No mérito, o Recurso Voluntário não trouxe à apreciação desta CJF qualquer fato novo plausível, encontrando-se a procedimentalidade desacompanhada de prova documental robusta, capaz de sustentar a argumentação do recorrente e promover qualquer alteração no julgamento do feito.

Na peça recursal, verifica-se que a tese formulada pelo contribuinte no sentido da inexistência de irregularidades nas entradas e omissão de saídas de mercadorias no estabelecimento é absolutamente genérica, inespecífica, não sendo apontado, com precisão e clareza, qualquer equívoco supostamente praticado pela Autuante, acrescentado o fato de não ter sido elaborado qualquer demonstrativo que desconstituísse o lançamento levado a efeito.

Ademais, a simples juntada à procedimentalidade de uma grande quantidade de documentos (notas fiscais), desacompanhados de qualquer levantamento objetivo, apontando os possíveis erros materiais cometidos pela autuante, não conduzem a qualquer modificação no resultado da auditoria, muito menos se apresenta capaz de elidir a presunção legal.

Nesse contexto, mostra-se o Recurso Voluntário insuficiente para inviabilizar a legitimidade da imputação fiscal no que pertine às omissões detectadas pelo levantamento quantitativo de estoques, na medida em que se encontra a autuação por presunção previsionada no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, restando a acusação perfeitamente caracterizada pelo levantamento fiscal, obedecidos os requisitos da legislação que rege a matéria (Portaria nº 445/98), porquanto se encontram nos autos cópias do livro Registro de Inventário com os estoques iniciais e finais dos exercícios autuados (2006 e 2007).

No que tange ao reiterado pleito de realização de diligência/perícia fiscal, conforme já expressado na análise da preliminar de nulidade, inexistente, no processo, motivação para a sua realização, vez que, repita-se, a simples juntada de documentos, sem indicações objetivas de erros ou discrepâncias existentes no levantamento realizado pela fiscalização, não conduz a uma diligência, que se apresentaria sem uma diretriz para ser seguida.

Destaque-se que, no caso concreto em apreciação, o ônus da prova é do contribuinte, o qual detém todos os elementos documentais capazes de comprovar as suas alegações defensivas.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

## 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 **276473.0901/09-4**, lavrado contra **PIANNA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto, no valor total de **R\$24.039,24**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.674,05 e 70% sobre R\$22.365,19, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100,00**, prevista no inciso XXII, dos mesmos artigo e lei já citados, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS