

PROCESSO	- A. I. N° 207090.0005/08-6
RECORRENTE	- WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (EVI OIL TOOLS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0200-02/10
ORIGEM	- INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET	- 08/11/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0311-11/11

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 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. Diligência realizada reabriu o prazo de defesa em 30 (trinta) dias. Não acolhidas argüições de nulidades e o pedido de revisão fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0200-02/10), que julgou Procedente a presente autuação, através da qual foram atribuídas aos sujeito passivo seis infrações, sendo objeto da irresignação apenas o item 1, a seguir descrito:

*Infração 01 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$588.654,68, constatado pela apuração de diferença 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 operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício.*

Consta ainda da acusação: Parte integrante deste Auto é entregue cópia ao contribuinte, Levantamento Fiscal – Entradas (onde foram consideradas as NF com CFOP 1102, 2102, 1152, 2152, 3102, 1202, 2202, 1209, 2209) – Levantamento Fiscal - Saídas (onde foram consideradas as NF com CFOP 5102, 6102, 5152, 6152, 6202, 5209, 6209, 7102) e Levantamento Quantitativo de Estoque por espécie de mercadoria – Resumo das Omissões- 2004. Também integrante desde processo, intimação, entregue ao contribuinte em 30/06/08, para que se manifestasse sobre o Levantamento anexado, constando a advertência que, na falta de manifestação, no prazo concedido, implicaria em aceitação tática do Levantamento Fiscal entregue. A Portaria n° 445/98, recomenda ainda, no seu art. 13, II, e, a juntada dos papéis de trabalho referentes às Saídas Omitidas apuradas, demonstrando as quantidades e os preços, para que sirvam como elementos de prova, caso ocorra à situação prevista no art. 14 deste Diploma Legal, o que foi feito. Ainda em anexo, cópia dos LREntradas, LRSaídas, referentes a 2004, Xerox dos LRInventário, referentes a 2003 e 2004, todos devidamente autenticados pela fiscalização.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos, *in verbis*:

*"Afasto as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que não houve violação do direito de ampla defesa do autuado, pois nas planilhas que embasaram as infrações constam todas as informações necessárias para caracterização da ocorrência.*

*Analizando as referidas planilhas objeto da lide, observei que foram relacionadas mercadoria por mercadoria, com os respectivos códigos, indicando nota fiscal por nota fiscal, às entradas, saídas e os estoques iniciais e finais. Logo, estão presentes todos os elementos necessários para que o autuado possa conferir todos os dados e valores consignados nas infrações.*

*Também não é causa de nulidade a alegação do autuado de que o autuante utilizou dos registros eletrônicos, uma vez que os referidos registros foram elaborados e enviados para Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia pelo próprio autuado, com os dados de seus documentos e livros fiscais, não podendo ser acolhido a alegação defensiva de que foram analisados os documentos e livros, inclusive o livro de produção e estoque.*

*Ressalto que a evolução tecnológica, no mundo globalizado que vivemos hoje, querer o contribuinte autuado impedir a Administração Tributária do Estado da Bahia de utilizar essas ferramentas é no mínimo absurda. Nos procedimentos de auditoria tributária realizados pelos auditores fazendários, utilizam-se, cada vez mais, como não poderia deixar de ser, dos avanços tecnológicos, da mesma forma que essas inovações são utilizadas nos atendimentos dos contribuintes, facilitando o dia a dia dos contribuintes.*

*De igual modo, entendo que não pode ser acolhida argüição de nulidade apresentada na segunda manifestação defensiva, segundo a qual a substituição da expressão omissão de entradas pela expressão omissão de saída comprometeria a capitulação da infração, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado mediante sistema informatizado da SEFAZ/BA, sendo a descrição da infração padronizada pela Administração Tributária Estadual para a infração apurada, não existindo nenhuma dúvida de que no procedimento da Auditoria Tributária foi aplicado o Roteiro de Auditoria de Estoque, tendo sido apurada diferenças tanto de entradas com de saídas de mercadorias sem nota fiscal.*

*O fato do autuante, na complementação da infração ter repetido a palavra entrada ao invés de saída, em nada modificou a descrição principal, constando na descrição da infração. Ademais, como bem ressaltou o autuante quando da informação, como se pode verificar à folha 47 dos autos, no Resumo das Omissões, e de maneira inequívoca, que as Omissões de Entradas foram superiores as Omissões da Saídas, frisando que o art. 18, § 1º do RPAF/99, determina que as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, o que foi atendido em duas oportunidades, sendo-lhe concedido, inicialmente, pela própria INFRAZ, o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar. Posteriormente, que afastar definitivamente a alegação de nulidade, repito constante na 2ª manifestação defensiva, o PAF foi convertido em diligência com a reabertura do prazo de defesa, ou seja, 30 (trinta) dias para que o contribuinte pudesse exercer amplamente seu direito de defesa.*

*Logo, afasto as preliminares de nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento tributário de ofício ora em lide.*

*Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, "a", também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide. Ademais, a alegação defensiva de não poder realizar a conferência de todos os itens constantes do levantamento fiscal, trata-se de uma faculdade do sujeito passivo de conferir ou não os papéis de trabalhos elaborados no procedimento de autoria fiscal.*

*A fiscalização cumpriu rigorosamente com sua obrigação, entregando todos os documentos que embasaram a autuação. Se o contribuinte entendeu que não deveria conferir os levantamentos, ele, contribuinte, está exercendo plenamente seu direito de conferir ou não o levantamento. Entretanto, não pode querer transferir ao sujeito ativo da relação tributária (Secretaria da Fazenda), esse trabalho que é tipo do sujeito passivo da relação tributária (o contribuinte autuado).*

*Devo ressaltar, que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.*

*Superadas as questões preliminares, passo a analisar o mérito da autuação.*

Conforme acima indicado, na infração 01, é imputado ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferença 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 operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque.

Não pode ser acolhido o argumento defensivo de que deveria a fiscalização ter realizado a contagem física dos estoques, uma vez que ao sujeito ativo da relação tributária cabe, entre outras atribuições, aplicar os roteiros de auditoria para verificar se os lançamentos efetuados pelo contribuinte encontram-se de acordo com a legislação, não tendo pertinência a aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque em Aberto como aduz a defesa, uma vez se trata de exercício fechado.

O Roteiro de Auditoria de Estoque se constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período. O Art. 2º, da Portaria 445/98, estabelece que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado;

II - o levantamento quantitativo em exercício aberto é efetuado quando o exercício financeiro da empresa ainda se encontra em curso ou quando não se disponha dos dados relativos ao estoque final, sendo necessário que o fisco efetue a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento na data escolhida.

No presente caso, o levantamento fiscal foi realizado nos exercícios de 2003 e 2004, sendo que a auditoria foi realizada em 2008. Portanto, somente poderia se tratar de levantamento quantitativo em exercício fechado, uma vez que o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, não tendo pertinência a alegação defensiva de que a auditoria deveria ter sido realizada mês a mês.

Devo ressaltar que o procedimento fiscal atendeu as determinações da Portaria 445/98, a qual foi editada, com o fim específico, de orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, inclusive, esclarecendo o alcance das disposições contidas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, com vistas a proporcionar ao corpo fiscal e demais instâncias desta Secretaria entendimento uniforme na aplicação da aludida norma, não tendo pertinência a alegação defensiva de que as diferenças apuradas do levantamento quantitativo de estoque não comprovaria a realização de fato gerador do ICMS.

Ao aplicar o citado roteiro, o autuante constatou a existência de omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, de acordo com os Artigos 12 e 13, II, da citada portaria, 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, com aplicação da multa de 70%, in verbis:

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, "a", e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º);

b) a base de cálculo é o valor da omissão de entradas, por ser maior do que o valor da omissão de saídas, considerando-se este incluído no valor a ser tributado (RICMS/97, art. 60, § 1º);

c) para efeitos de determinação da base de cálculo de que cuida a alínea anterior, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");

d) a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%), ficando absorvida por esta a multa pelo descumprimento da obrigação acessória;

e) apesar de ter havido omissão de saídas, mas tendo em vista ser o valor da omissão de entradas superior ao das saídas, e considerando que a exigência do tributo é feita neste caso em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, a verificação da omissão de saídas deve ser também consignada, expressamente, tanto no Auto de Infração como no Termo de Encerramento de Fiscalização, fazendo-se juntada dos papéis de trabalho a ela correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração do valor da omissão de saídas, para que sirvam como elementos de prova. (grifei)

Ressalto que a infração foi embasada nos levantamentos fiscais acostados aos autos, com a indicação da alíquota, base de cálculo, imposto devido, demonstrando de forma analítica e sintética com foi aplicado o roteiro de Auditoria de Estoque, tendo o sujeito passivo recebido uma cópia, juntamente com a via do Auto de Infração e do Demonstrativo do Débito, inclusive com a indicação da multa aplicada, tendo sido intimado do prazo de 30 dias para apresentar sua impugnação ou pagar o débito tributário, sendo que após a informação fiscal foi concedido mais 10 (dez) dias e, posteriormente, mediante diligência, foi reaberto o prazo de defesa em mais 30 (trinta) dias.

Dos diversos itens objeto da autuação, a defesa apenas apresentou algumas notas fiscais, as quais não elidem a autuação, uma vez que os códigos dos produtos constantes nos documentos acostados pela defesa não correspondem aos constantes no levantamento fiscal, que foi realizado com base nos códigos dos produtos utilizados pelo estabelecimento autuado.

Como exemplo, destaco o Produto cabeçote – código 00092860011030. Em sua defesa o impugnante acostou cópia de duas Notas Fiscais de Entradas NºS 41.859 e 42.460, fls. 1.010 e 1.011. Analisando os referidos documentos, constatei que, de forma manuscrita, foi acrescentada codificação para o produto, que nem corresponde na descrição ao produto selecionado para o levantamento quantitativo de Estoque, conforme cópia do livro Registro de Inventário a 2003, fls.570 dos autos, e cópia do mesmo livro fiscal referente a 2004, fls. 518, e cópia das notas fiscais às folhas 127, 262, 331 e 346.

De igual modo, em relação ao Produto: Rotor do Motor – código 00034400210006 – o contribuinte acostou cópia da Nota Fiscal Nº 41.469, fl. 1.018, que não corresponde ao código do produto, quando comparada com a folha 173 dos autos, não podendo ser acatada a alegação defensiva.

No mesmo sentido, a cópia do documento ao qual o contribuinte atribuiu ser do livro Razão, o mesmo, também, não é capaz de elidir a autuação relativa ao – Rotor Stand 0,12 CR – código 00032570011282 – a referida cópia além de não conter nenhuma autenticação ou outro elemento que comprove que foi impresso antes da ação fiscal, fl. 1.013, quando confrontado com o exame do livro Registro de Inventário de 2003, fls. 544 a 594, contata-se que não há registro do produto, comprovando o acerto da autuação, uma vez que essa observação foi apresentada pelo fiscalizador, quando da ação fiscal, e não foi des caracterizada pelo contribuinte, apesar da reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

No que tange ao argumento de que o levantamento fiscal não levou em consideração à atividade industrial do estabelecimento que exercia concomitante com a atividade de revenda, o mesmo não é capaz de elidir a autuação, pois o levantamento quantitativo efetuado pelo aujuante apenas considerou os produtos cujos códigos fiscais de operações (CFOPs) nos documentos fiscais - dado que é fornecido pelo contribuinte - referem-se à comercialização (mercadorias para revenda), conforme pode ser constatado das planilhas acostadas aos autos, que nominam os produtos objeto do levantamento, as notas fiscais respectivas e os CFOPs nelas constantes. Portanto, de fato despiciendo a verificação do referido livro fiscal.

Apesar da alegação defensiva de que nem todos os itens fossem destinados exclusivamente à revenda, podendo o item ser utilizado para industrialização ou para revenda, razão pela qual, afirma, tais produtos eram registrados como itens para comercialização, não logrou comprovar a veracidade de tal alegação, valendo, assim, aplicarmos a regra do art. 143 do RPAF, no sentido de que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Quanto a afirmação da defesa, de que as diferenças constatadas nada mais podem representar do que equívocos contábeis, reforçam a constatação do resultado do roteiro aplicado, ou seja, que os controles do contribuinte são falhos, uma vez que a própria defesa reconhece a existência das diferenças apontadas na autuação.

Saliento que o levantamento realizado na auditoria de estoque é um cálculo aritmético, de soma e subtração de quantidade e multiplicação pelo preço médio, podendo ser facilmente conferido e comprovado, ou contestado, de forma igualmente aritmética. As planilhas intituladas “resumo das omissões” são auto-explicativas, mostrando o que deve ser somado, subtraído e multiplicado.

O reconhecimento do impugnante de que o aujuante utilizou as informações prestadas pelo próprio contribuinte autuado à Administração Tributária Estadual, mediante arquivos eletrônicos, comprovam que o auditor agiu

*corretamente, atendendo as normas e orientações para realização da auditoria. Para apuração das entradas e saídas das mercadorias escolhidas, utilizou informações dos arquivos magnéticos apresentados pelo autuado, devidamente conferidos e retificados mediante intimação. Em seguida, foram selecionadas somente as operações com CFOP's referentes a comercialização, tanto nas entradas como nas saídas, não podendo ser acolhido o argumento defensivo de que foram incluídos aquisições para industrialização. O autuado não apontou nenhuma nota fiscal que tivesse as mercadorias destinadas à industrialização. Os estoques foram colhidos do livro Registro de Inventário.*

*Como ressaltou o autuante, o estabelecimento em questão, anteriormente, já havia sido autuado pela mesma infração, tendo apresentado basicamente os mesmos argumentos defensivos, os quais não foram acolhidos por este Conselho, que julgou procedente a infração pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão 2ª JJF nº 0179-02/07, no qual também atuei como Relator, sendo a Decisão mantida pela 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante ACÓRDÃO CJF Nº 0083-11/09.*

*Logo, a infração 01, restou caracterizada".*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1.465/1.492, suscitando preliminar de nulidade da Decisão de Primeira Instância, por violação ao contraditório e à ampla defesa, decorrente do indeferimento da revisão fiscal solicitada em sede de defesa e da desconsideração das provas documentais acostadas aos autos.

Aduz, em síntese, que, escorado no art. 123, do RPAF, acostou à sua peça de impugnação documentos comprobatórios de que as diferenças apontadas pelo autuante representam, na verdade, equívocos contábeis (erros na escrituração), contudo, a JJF indeferiu o seu pedido de prova pericial, entendeu erroneamente que o sujeito passivo não havia conferido os levantamentos fiscais e ignorou a vasta documentação constante dos autos, baseando-se em presunções para manter o lançamento de ofício constante do item 1.

Discorre sobre os primados do contraditório e da ampla defesa, aduzindo que, mesmo se os elementos constantes dos autos fossem suficientes para a dissolução do litígio, revela-se necessária a realização de prova pericial em razão da complexidade do caso e a fim de possibilitar que a autuação fosse contrariada pelas alegações e provas do sujeito passivo, até mesmo porque os arquivos magnéticos devem ser compreendidos apenas como indício de irregularidade.

O indeferimento da prova, nesse contexto, representou violação aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, sustenta o recorrente.

Diz ser inverídico o fundamento da Decisão no sentido de que o sujeito passivo não teria conferido os levantamentos realizados pelo auditor fiscal e afirma que a JJF sequer analisou a vasta documentação apresentada na defesa, o que fica demonstrado pela falta de menção a cada um dos documentos acostados, relativos aos 99 itens.

Pede a decretação da nulidade da Decisão de piso.

No mérito, frisa que o autuante constatou a realização de operações de entradas e de saídas de mercadorias sem notas fiscais, tomando por base os arquivos eletrônicos do SINTEGRA, fornecidos pelo autuado, e os registros do livro de Inventário, não procedendo a apuração física dos estoques existentes do exercício atual – contando fisicamente – até os exercícios objetos da ação fiscal.

Aduz que não foi considerado que no período fiscalizado realizava revendas e fabricação (industrialização) dos produtos autuados.

Assevera que não realizou qualquer tipo de compra ou venda de mercadoria sem nota fiscal, sendo que as diferenças apuradas pela fiscalização nada mais podem representar do que equívocos contábeis, os quais, a toda evidência, não constituem fato gerador do imposto sobre circulação de mercadoria.

Cita como exemplo dos erros contábeis:

- 1- Os itens 91, 44 e 03 - produtos: rotor helicoidal HF 100, bomba de lubrificação para cabeçote e cabeçote. Diz que não houve omissão relativa a tais produtos, mas, sim, um erro contábil, pois, ao invés de escriturar sob o CFOP 2152 (entrada para revenda), as mercadorias adquiridas foram escrituradas com o CFOP 2151 (entrada para industrialização), criando uma aparente divergência em seu estoque, a qual pode ser comprovada pela análise do Razão do Estoque e do Registro de Entradas.
- 2- O item 96, produto: Rotor do Motor – código 00034400210006 (Doc. 09), consta a omissão de 01 unidade no levantamento fiscal. Entretanto, o que houve foi erro na escrituração com entrada para industrialização ao invés de escriturar como para revenda.

Prosseguindo, citou erros cometidos pela fiscalização:

- 1- produto – Acionador – código 00092870022085, não considerou a devolução referente a Nota Fiscal 0577.
- 2- Produto – Rotor Stand 0,12 CR – código 00032570011282, considerou estoque inicial como zero, quando o estoque correto é de 2 unidades.

Reitera que a fiscalização não realizou a contagem física dos estoques e não analisou os documentos fiscais, utilizando-se apenas dos arquivos eletrônicos enviados pelo contribuinte autuado.

Entende que a diferença de estoque não constitui fato gerador do imposto.

Acrescenta que a fiscalização não observou o livro registro de produção e estoque, não realizou o levantamento mensalmente e não determinou qualquer correção na escrituração do respectivo livro de Inventário.

Sustenta ser absurda a utilização de presunção relativa a diferenças de entradas e aduz que não aufera renda exclusivamente da venda de mercadorias, mas também da prestação de serviços de manutenção e aluguel de equipamentos a seus clientes.

Pugna, ao final, pelo Provimento do apelo interposto.

A PGE/PROFIS, às fls. 1.499/1.500, sugere a realização de diligência para que a ASTEC analisasse os supostos equívocos do autuante, alegados em sede de Recurso Voluntário, bem como para que fosse aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, refazendo-se o demonstrativo de débito, se fosse o caso, tendo em vista a alegação do contribuinte de que também presta serviços e aluga equipamentos a seus clientes.

O pedido foi indeferido por esta Câmara de Julgamento Fiscal, por maioria de votos, sob os seguintes fundamentos:

- a) Com relação aos equívocos apontados pelo sujeito passivo, eles se referem à suposta escrituração equivocada das notas fiscais, no que tange aos CFOP's, alegação esta que não é passível de comprovação, uma vez que as operações já foram concluídas e não mais se tem como saber a real destinação das mercadorias adquiridas pelo contribuinte (se a entrada foi para revenda ou para industrialização); e
- b) No que concerne à aplicação da proporcionalidade, esta Câmara de Julgamento Fiscal entendeu, por maioria, que a alegação do sujeito passivo foi genérica e não foram apresentados provas ou indícios de que realize prestações de serviços ou alugue equipamentos.

No Parecer conclusivo de fls. 1.505/1.506, a PGE/PROFIS opina pela rejeição da preliminar de nulidade suscitada, tendo em vista que a negativa de diligência não viola a verdade material e a ampla defesa, uma vez que está lastreada no art. 147, I, do RPAF.

Aduz, ademais, que, em se tratando de levantamento quantitativo de estoques, é necessário que a documentação carreada aos autos e as razões apresentadas sejam claras e objetivas, visando a

demonstrar cabalmente os supostos equívocos porventura existentes nos demonstrativos fiscais que robustecem a autuação.

No mérito, diz não haver razões que confrontem os fatos apurados e devidamente comprovados pelo autuante, ressaltando que a Decisão de Primeira Instância apreciou todas as questões ventiladas nos autos, não merecendo qualquer reforma.

## VOTO

A preliminar de nulidade da Decisão de Primeira Instância não merece acolhimento, pois, como bem salientou a nobre representante da PGE/PROFIS, a Junta de Julgamento Fiscal indeferiu expressamente o pedido de diligência/perícia formulado em sede de defesa, com espeque no art. 147, I, do RPAF vigente, por entender que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação da convicção desse Órgão administrativo.

Ainda com relação à diligência, convém reafirmar o entendimento esposado pela JJF, no sentido de que o levantamento físico que o recorrente insiste em solicitar é inadequado ao roteiro do levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, nos termos dispostos na Portaria nº 445/98, aplicando-se, exclusivamente, aos exercícios abertos.

Como no presente caso, trata-se de exercícios fechados, o roteiro do levantamento quantitativo de estoques baseia-se nos registros de inventário do sujeito passivo e nas movimentações de entradas e saídas de mercadorias, segundo os registros feitos das notas fiscais, exatamente como ocorreu na espécie. Se houve erro na escrituração dessas notas, passível de verificação pela fiscalização, a prova deve ser feita pelo contribuinte e é, exclusivamente, documental, não justificando a realização de diligência ou de perícia.

Assim, não houve omissão da JJF, nem violação ao contraditório ou à ampla defesa que sirvam para justificar a nulidade do ato decisório com espeque no art. 18, do RPAF.

Também não se vislumbra violação ao primado da verdade material, que, segundo o recorrente, reside não apenas no indeferimento da diligência, mas também na falta de apreciação de todos os documentos coligidos aos autos em contraposição ao lançamento de ofício do item 1, desta autuação.

Segundo já pacificado na doutrina e na jurisprudência pátrias, inclusive no âmbito judicial, o Órgão de julgamento não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos deduzidos pela parte, desde que aprecie todas as questões postas à sua apreciação. Logo, no caso *sub examine*, a Junta de Julgamento Fiscal não estava obrigada a se reportar a todos os documentos apresentados com a peça de impugnação, sobretudo porque o contribuinte não demonstrou, item por item, em que tais documentos seriam úteis para infirmar o levantamento quantitativo de estoques elaborado pela autuante.

É importante ressaltar que todos os supostos equívocos apontados pelo sujeito passivo, em sua defesa, foram objeto de apreciação pelo autuante, em sua informação fiscal de fls. 1.375/1.381, e pela JJF, na Decisão recorrida. Se havia outros equívocos, implícitos na documentação apresentada, era ônus do recorrente demonstrar especificamente, como lhe impõe a dialeticidade que rege o direito processual pátrio, e não apenas alegar de forma genérica como fez.

Nas circunstâncias, rejeito a preliminar de nulidade da Decisão de primeira instância.

Quanto ao pedido de diligência constante da peça recursal e que foi reiterado pela PGE/PROFIS no opinativo de fls. 1.499/1.500, tenho que o seu indeferimento já foi manifestado por esta Câmara de Julgamento Fiscal na Decisão de fl. 1.502, ficando vencido este Relator no que concerne à aplicação da proporcionalidade.

Reitero, nesta oportunidade, as razões ali explicitadas para indeferir a diligência requerida, quais sejam:

- a) Com relação aos equívocos apontados pelo sujeito passivo, eles se referem à suposta escrituração equivocada das notas fiscais, no que tange aos CFOP's, alegação esta que não é passível de comprovação, uma vez que as operações já foram concluídas e não mais se tem como saber a real destinação das mercadorias adquiridas pelo contribuinte (se a entrada foi para revenda ou para industrialização); e
- b) No que concerne à aplicação da proporcionalidade, esta Câmara de Julgamento Fiscal entendeu, por maioria, que a alegação do sujeito passivo foi genérica e não foram apresentados provas ou indícios de que realize prestações de serviços ou alugue equipamentos.

Saliento, contudo, que, com relação à proporcionalidade, poderá o sujeito passivo renovar a pretensão em sede de controle da legalidade, anexando ao eventual pedido provas de que, efetivamente, aufera renda oriunda de prestação de serviços e aluguel de equipamentos, atentando aos demais regramentos da Instrução Normativa nº 56/07.

No mérito, verifica-se que o item 1, objeto do Recurso Voluntário, visa à cobrança de ICMS, no valor de R\$588.654,68, constatado pela apuração de diferença 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 operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício.

A presunção de que trata a acusação fiscal está prevista no parágrafo 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, com a redação conferida pela Lei nº 8.542/02, *in verbis*:

*“§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

A presunção em comento, além de, como visto, contar com a previsão legal que o princípio da legalidade exige, revela-se inteiramente justificável, porquanto a aquisição de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal é sinal de riqueza que, se apurado em empresa comercial ou industrial contribuinte do ICMS, permite concluir pela realização de operações anteriores de saída de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Como se vê, compete ao contribuinte à prova em sentido contrário, ou seja, deve demonstrar que não existem diferenças de entradas, de modo a se afastar a presunção legal de que o numerário decorreu de operações tributáveis que foram feitas à revelia do Fisco. Nas circunstâncias, inteiramente descabida a pretensão do recorrente de impor ao Fisco o ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador, tendo em vista a previsão legal que transferiu o dever de provar para o contribuinte.

No caso dos autos, o Fisco desincumbiu-se validamente do ônus que a Lei lhe impôs, realizando roteiro de levantamento quantitativo de estoques, no qual foram apuradas diferenças de entradas de diversas mercadorias.

O contribuinte, entretanto, não comprovou sua alegação principal, de que as diferenças de entradas encontradas pelo Fisco decorreram de equívocos de escrituração. A suposta indicação equivocada dos CFOP's no momento do ingresso dos produtos em seu estoque não serve, só por si, para afastar a exigência fiscal; cabia ao recorrente demonstrar, através de notas fiscais de entradas e de saídas, que as mercadorias destinavam-se à revenda, mas foram registradas como destinadas a industrialização, e vice-versa.

Vale ressaltar que, em se tratando de bens fungíveis, que não possuem número de série ou outra forma de individualização, essa prova é praticamente impossível, devendo o sujeito passivo suportar as consequências de seus confessados erros de escrituração.

Quanto aos erros exemplificativamente mencionados na peça recursal, reitero nesta oportunidade, como se aqui literalmente transrito estivesse, os fundamentos esposados pela JJF, repelindo a alegação.

Por derradeiro, quanto à impugnação feita aos arquivos do SINTEGRA, merece salientar que se tratam de meios de lançamento de informações contábeis e fiscais previstos na legislação tributária vigente. A sua utilização pelo Fisco como meio de prova, portanto, é lícita e até mesmo recomendável, resguardando-se ao contribuinte o direito de fazer a prova devida de que, por equívoco, lançou dados errados nos arquivos do SINTEGRA, o que, contudo, não aconteceu na hipótese vertente.

Ante o exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade da Decisão de primeiro grau e, no mérito, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## 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 207090.0005/08-6, lavrado contra WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (EVI OIL TOOLS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$607.123,60, acrescido das multas de 60% sobre R\$18.468,92 e 70% sobre R\$588.654,68, previstas no art. 42, II, alíneas “a”, “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2011.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FABIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

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