

A. I. Nº - 233055.0902/10-6  
AUTUADO - COMERCIAL SUPERAUDIO LTDA.  
AUTUANTE - SERGIO TERUYUKI TAIRA  
ORIGEM - INFRAZ EUNÁPOLIS  
INTERNET 20.07.2011

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0185-05/11**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDA. Constatando-se diferenças tanto de entradas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto calculado sobre 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. **b)** apuradas diferenças de entrada, mediante levantamento quantitativo de estoques de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (aparelhos de telefone, chip). Apuração do débito de acordo com art. 61, XIII, RICMS BA. Infrações caracterizadas. Afastadas preliminares de nulidade suscitadas. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2010, refere-se à exigência de R\$ 64.619,01, tendo em vista as duas ocorrências a seguir narradas:

INFRAÇÃO 1 - Falta de recolhimento de 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 anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2009. Valor R\$ 56.947,80, acrescido da multa de 70%,

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento de ICMS por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Diz ainda que a falta de recolhimento foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoques. Exercício 2009. Valor R\$ 7.671,21, acrescido da multa de 100%,

O autuado apresentou impugnação (fls. 286 a 298), através de procurador com mandato fls. 299, afirmando que se trata de uma loja de departamento com comércio com eletrodomésticos e materiais elétricos e eletrônicos; irresignado argumenta que na presente autuação houve violência aos princípios do devido processo legal.

Diz que é garantia constitucional a observação de um mínimo procedural nos atos administrativos e que, no caso em tela, a autoridade fiscal não cumpriu tais prescrições e causou embaraço à defesa do impugnante, diante de um lançamento indevido.

Assevera que a parca descrição do Auto de Infração também não cumpre o requisito da fundamentação aos atos administrativos. No demonstrativo de estoques não se consegue

entender o que seja “Est. Inic.,Qtd . Entr., Saída Real., Qtde. Sai, etc”. Conclui que nessas condições, o Auto de Infração deve ser nulo.

Afirma que inexiste motivo para arbitramento da base de cálculo, nos termos do art. 148, CTN e que se as autoridades administrativas tivessem buscado a razão das divergências que encontraram não teriam lavrado o presente Auto de Infração, até porque as autoridades fiscais basearam a autuação em análise parcial do livro de Inventário e as omissões lá encontradas, sozinhas, não poderiam ter levado à autuação. Isto porque, diz, deveriam ter sido analisados outros documentos que explicam as omissões apontadas.

Pondera que se os fiscais tiveram acesso facilitado aos documentos que comprovam saídas e o estoque final, restaria provado que o autuado não queria omitir as entradas e saídas, o que faz concluir pela existência de erro no estoque inicial. Diante de tal erro, deve a autoridade fiscal apurá-lo e não simplesmente autuá-lo com base em presunções.

Alega ainda que muitas das operações apontadas como aquisição de mercadorias sem documentação fiscal são, na verdade, transferência de mercadorias entre suas filiais, operação que não incide ICMS *“por não se subsumir ao conceito jurídico de circulação”*.

Diz que é inconstitucional dispositivo que aplica multa com fins de confisco, nos termos do art. 150, CF 88 e esclarece que um tributo é confiscatório quando absolve substancial parcela da propriedade. A multa tributária não pode ser utilizada como técnica para destruir a atividade econômica do contribuinte. Cita a favor de sua tese a doutrina e a jurisprudência, asseverando que a multa aplicada no presente Auto de Infração, assume natureza confiscatória, sendo inconstitucional sua aplicação e por isso deve ser anulado o combatido Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 303/305 dos autos, em face das dificuldades do autuado para entender o significado das colunas no seu demonstrativo de estoques, faz uma descrição pormenorizada de cada termo. Esclarece que não houve arbitramento da base de cálculo, mas foi apurada de acordo com o art. 60, inciso II, do Regulamento de ICMS.

Afirma que as alegações defensivas são apenas protelatórias e que simples é o cálculo para apuração dos estoques. Lembra que o autuado não apresenta nenhum documento que conteste a planilha fiscal e quanto à multa, diz que não lhe compete julgá-la.

Intimado para conhecer dos termos da Informação Fiscal (fl. 306).

O autuado volta a manifestar-se, fls. 310/322, repetindo alegações anteriores, requerendo, afinal, a nulidade do Auto de Infração; análise das notas fiscais dos seus estoques (diligência) e diminuição da multa.

## VOTO

O presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS, constatada 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 entradas, apurado por meio de levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2009.

Por lógica ordem de análise, antes das discussões de mérito, devo apreciar questões preliminares.

O autuado apresentou suas razões arguindo a nulidade do lançamento fiscal por entender que houve violência aos princípios do devido processo legal, causando embaraço à sua defesa. Diz que inexiste motivo para arbitramento da base de cálculo e, inconstitucional o dispositivo que aplica multa com fins de confisco, nos termos do art. 150, CF 88.

Não encontro no presente Auto de Infração, quaisquer motivos que o condene à nulidade. Na sua lavratura foi devidamente cumprido o disposto nos artigo 39, RPAF/BA, com a entrega ao sujeito passivo dos papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário, conforme ciência de recebimentos nos demonstrativos constantes nos autos, tendo a infração sido descrita de forma

clara, estando fundamentada nos demonstrativos e documentos fiscais que embasaram a acusação fiscal, determinando, com segurança, a infração e o infrator. Ao contrário do que o autuado alega, verifico que lhe foram assegurados todos os direitos processuais, tendo ele iniciado o contraditório exercendo o seu direito de ampla defesa, cabendo-lhe exercitar a sua defesa com os elementos de provas de que dispunha e seguindo o raciocínio que melhor lhe aprovou para a impugnação dos autos, sem qualquer reserva, estabelecendo-se a lide fiscal-tributária dentro do devido processo legal.

A partir da argumentação de dificuldades para entendimento dos termos “*Est. Inic., Qtd. Entr., Saída Real., Qtde. Sai, etc*”, o Auditor Fiscal esclareceu cada termo, devidamente científico ao sujeito passivo, que a estes não voltou a manifestar-se.

O lançamento de ofício está revestido das formalidades legais, considerando que estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não havendo qualquer arbitramento de base de cálculo e cujos dispositivos legais infringidos e relativos a cada situação estão expressos, não estando presentes nos autos nenhum dos motivos de nulidades elencados na legislação enquadráveis nos incisos I a IV, art. 18, RPAF/BA. Por isso, afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado.

Descabe também o pedido formulado pelo impugnante para uma nova análise das notas fiscais dos seus estoques; verifico presentes nos autos todas as demonstrações dos estoques e levantamentos necessários para a compreensão e formação de meu juízo acerca das infrações que compõem este processo, estando, pois, indeferido, nos termos do art. 150, I, RPAF BA.

Com relação à multa aplicada decorrente do descumprimento da obrigação tributária, a reclamação de que confiscatória não se coaduna com a realidade dos fatos, tendo em vista que a mesma está prevista e amparada na Lei nº 7.014, de 04.12.1996. Na segunda infração, contudo, a multa aplicada não deve ser de 100%, porque obtida através de levantamento quantitativo e, na época de sua aplicação, o percentual previsto era 60% (inciso II, “d”, Lei 7.014/96), e não 100% como constante na redação atual para o inciso III, art. 42, dado pela Lei nº 11.899, cujo efeito é a partir de 31.03.10.

No mérito, diante de extenso e minucioso demonstrativo de levantamento de estoques, o autuado não cuidou da apreciação de seus termos, limitando-se a argumentar as questões adjetivas acima examinadas ou a breve alegação de que “*muitas das operações apontadas como aquisição de mercadorias sem documentação fiscal são, na verdade, transferência de mercadorias entre suas filiais, operação que não incide ICMS por não se subsumir ao conceito jurídico de circulação*”. Ressalto que toda a documentação relativa ao levantamento fiscal foi entregue ao sujeito passivo, sem que este comprovasse, documentalmente, qualquer equívoco na Auditoria.

Constatou que no demonstrativo das saídas das mercadorias, fls. 123/213, de fato, algumas das saídas se referem à transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros (CFOP 6152) para filial do contribuinte situada no Estado do Espírito Santo. No entanto, isto não apresenta qualquer óbice ao levantamento fiscal, uma vez que, diversamente do entendimento do autuado, a operação de transferência interestadual é tributada regularmente, realizada com débito do ICMS, a teor do artigo 12, I, LC 87/96.

Também não houve arbitramento da base de cálculo, posto que a mesma foi identificada nos termos do art. 60, II, RICMS, em se tratando de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria.

Assim, o autuante elaborou levantamento fiscal dos estoques do contribuinte, relacionando as entradas de mercadorias selecionadas, fls. 30/122; saídas dessas mesmas mercadorias, fls. 123/213, apurou seus preços médios, fls. 214/248, no final, apurou a omissão de entradas de mercadorias tributáveis, fls. 15/29, importando total de R\$ 334.987,08. Neste caso, é devido 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 o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme art. 13, inciso II da Portaria 445/98, c/c art. 60, II “b” do RICMS/97.

Procedente, pois, é a exigência tributária no valor de R\$ 56.947,80.

Na infração 2, a exigência inclui mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária (aparelhos de telefones, além de chip da OI), constantes do mesmo levantamento quantitativo de estoques, cujo resultado apurou omissão de entradas.

O auditor Fiscal elaborou demonstrativo separado, fl. 249, relacionando os produtos que foram omitidos, com base de cálculo apurada, nos termos do art. 61, XIII, RICMS BA, aplicação de MVA de 9%, base de cálculo da substituição tributária e o ICMS-ST respectivo.

*Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

(...)

*XIII - nas operações com aparelhos de telefonia celular, especificados no item 35 do inciso II do art. 353, o preço praticado pelo remetente acrescido de quaisquer tributos ou despesas cobradas ou debitadas ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) prevista no Anexo 88, sem prejuízo da redução de que trata o inciso XXIV do caput do art. 87;*

Posto isso, acato os valores apurados pelo autuante, nessa infração 2, porque devidamente caracterizada a infração, conforme demonstrativo de fl. 249; oportuno novamente salientar que toda documentação relativa ao levantamento fiscal foi entregue ao sujeito passivo, sem que este comprovasse, documentalmente, qualquer equívoco na Auditoria. Portanto, é devido o imposto no valor total de R\$ 7.671,21.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **233055.0902/10-6**, lavrado contra **COMERCIAL SUPERAUDIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$64.619,01**, acrescido das multas de 70% sobre R\$56.947,80 e 60% sobre o R\$7.671,21, previstas no art. 42, inciso III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR