

**A. I. N°** - 269610.0007/00-0  
**AUTUADO** - JAMES ALMEIDA MASCARENHAS  
**AUTUANTE** - GILSON GILENO DE SÁ OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFRAZ ITABERABA  
**INTERNET** - 29/09/2011

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0203-03/11**

**EMENTA: ICMS.** 1 LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** 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. **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. Imputações parcialmente elididas em revisão realizada por preposto fiscal estranho ao feito. Concedido o crédito presumido de 8% previsto à época dos fatos geradores na Lei nº 7.357/98 (SIMBAHIA). Rejeitada a argüição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2008 e exige ICMS não recolhido apurado em auditoria de levantamento de estoque nos exercícios fechados de 2003 e 2004.

Infração 01. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas, quanto 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. Exercício fechado de 2003. ICMS no valor de R\$5.820,31, acrescido da multa de 70%.

Infração 02. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício de 2004. ICMS no valor de R\$12.378,39, acrescido da multa de 70%.

O autuante acosta documentos às fls. 06 a 155.

O autuado, por intermédio de Advogado com Procuração à fl. 170, impugna o lançamento de ofício às fls. 158 a 167 inicialmente descrevendo as imputações e o seu enquadramento legal e em seguida argüindo, preliminarmente que ele, autuado, dá uma interpretação diversa da descrição dos fatos narrados nas respectivas infrações, o que dificulta o exercício da defesa dele, autuado. Que o autuante descreveu a infração 01 dando uma interpretação de falta de suprimento de caixa e os demonstrativos de movimentação física das mercadorias referem-se a levantamento físico em exercício fechado, pois o autuante não colacionou ao PAF o “caixa que revela a inexistência de falta de suprimento de caixa”. Que na Infração 02 o autuante informa que a metodologia empregada foi o levantamento físico em exercício fechado, ocasionando falta de recolhimento do ICMS, sob a alegação de falta de emissão de notas fiscais de vendas. Que foi imputada, em ambos os exercícios, a multa de 70% prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7014/96, e que neste dispositivo e no RICMS/BA está estabelecido que será aplicado o percentual da multa de 70% para o caso de fixação de base do valor de imposto através de arbitramento. Copia o artigo 937 do RICMS/BA e diz que ele, autuado, apresentou todos os livros, documentos e demais papéis integrantes de sua escrita fiscal e contábil, possibilitando, desta forma, a verificação normal de seu movimento econômico pelo Fisco, não se enquadrando, portanto, em qualquer das hipóteses passíveis de sofrer o arbitramento da base de cálculo e, por consequência, da incidência da multa por eventual ou suposta irregularidade.

Passa a falar da base de cálculo do arbitramento e copia o artigo 938 do RICMS/BA. Afirma que a base de cálculo do arbitramento será o valor da operação, considerando como tal o custo real ou estimado das mercadorias, acrescido de percentual estabelecido em regulamento para o ramo de negócio preponderante da atividade do contribuinte. Que a determinação legal é imperativa, constituindo-se em um dever e não em uma faculdade para o agente, por que a atividade administrativa é vinculada, conforme afirmam que determina o artigo 3º do Código Tributário Nacional - CTN. Que, assim, caso a hipótese fosse de arbitramento, a base de cálculo seria o valor de custo acrescido de Margem de Valor Adicionado - MVA. Que, contudo, parece-lhe que o autuante estabeleceu como base de cálculo o “preço médio da venda praticada pelo contribuinte no último mês que a mercadoria foi comercializada.” Que, portanto, novo equívoco teria cometido o autuante ao assim proceder, e não seria possível a identificação do mês de sua ocorrência. Que, por consequência, a base de cálculo seria obrigatoriamente apurada em função dos preços médios de todo o período, “salvo se enquadrando em uma das hipóteses previstas em Lei para fixação de base de cálculo.”

O contribuinte afirma que o Auto de Infração seria nulo porque o RPAF/99 obriga a juntada, ao Auto de Infração, do levantamento realizado pelo Fiscal autuante, quando indispensável ao levantamento dos fatos numerados no corpo do Auto de Infração. Aduz ser impossível a ele, autuado, se não dispõe do levantamento realizado pelo Fiscal autuante, exercer a sua defesa. Que não lhe foi apresentado o levantamento das entradas e saídas, nem demonstrativo à parte, esclarecendo os fatos narrados nos termos de Encerramento de Fiscalização. Que ele, autuado, não sabe com quais notas de compras e de saídas o Fiscal trabalhou na elaboração dos seus levantamentos, especialmente o levantamento quantitativo de Estoque, ora referido no Auto de Infração, e não sabe a metodologia da apuração da base de cálculo, afim que pudesse defender-se da imputação que lhe foi feita. Que por tais motivos tornar-se-ia imperiosa a declaração, liminarmente, de nulidade do Auto de Infração, afim de que se ponha termo a ilegalidade. Se, todavia, assim não entendesse este Colegiado, que seja concedida a realização de revisão fiscal.

O defendente afirma que a metodologia empregada para ambas as infrações foi o levantamento físico na qual o autuante denominou de inventário inicial do ano de 2003 o estoque final do ano de 2002. Que, em relação ao estoque final do ano de 2002, o autuante, em seu demonstrativo, o considerou como inexistente sem ter observado o estoque inventariado do exercício de 2002.

O contribuinte aduz que, em relação à infração 01, sob código 04.05.05 no Auto de Infração, quanto às mercadorias “denominadas nos itens (05) fogão 4 bocas, itens (11) lavadora de roupa 21 220V, (12) lavadora de roupa 6Kg. 220V, (14) Microsystem AS 300 mod 07699, (15) Microsystem AS

300 mod 07699, (18) mycrosystem CCE, (22) refrigerador 2 portas 220V, (23) TV 14 polegadas, (27) Videocassete Philco PVC HF20" ele, autuado, anexa as notas fiscais de todos os produtos adquiridos no ano de 2002, que compõem o saldo residual do final desse exercício, que passaria a fazer parte integrante do inventário de 2002, e que, não tendo sido lançadas no demonstrativo do autuante as quantidades apontadas das respectivas mercadorias, estas supririam as omissões de entradas de mercadorias apontadas no demonstrativo do autuante no exercício de 2002. O contribuinte afirma que no item (5) do levantamento fiscal consta o lançamento de 21 fogões e, no somatório do demonstrativo de entradas de mercadorias, encontra-se uma quantidade de 22 unidades; que o mesmo fato ocorreu com o item (24) tendo em vista que não houve o lançamento do Cupom Fiscal de nº 0887 de 26/06/2003 do respectivo produto; que no item (26) ferro houve a saída através da Nota Fiscal nº 0008 emitida em 15/10/2003, fato este que afirma que altera os resultados da planilha do autuante; que o item (21) refrigerador 1 porta 320l 220V, no qual já constava um lançamento de nove unidades e saída de 17 unidades com notas fiscais, a omissão se resume a apenas oito unidades; que para o mesmo produto em 2003 o valor médio foi R\$564,33 e no ano seguinte o valor no demonstrativo foi de R\$533,13, fato que alega que altera o valor devido. Que, ainda em relação à Infração 01, o autuante não consignou a nota fiscal de vendas de nº 000189, emitida em 10/03/2003, na qual constam dois televisores 20 polegadas, quarenta e sete ventiladores e treze ferros elétricos.

Passa a falar sobre a Infração 02 expondo que inexistiriam as omissões apontadas tendo em vista que o autuante deixou de consignar as notas fiscais de número 00015 a 00046, emitidas respectivamente em 15/07/2004 a 22/07/2008. Impugna o valor atribuído ao item (23) TV 14 polegadas, tendo em vista que no ano de 2004, nesta segunda infração, o autuante consignou o preço unitário o valor de R\$890,83 e o valor deste produto no ano de 2003 foi o equivalente ao preço de R\$324,00, pelo que o Fisco teria tomado o valor da unidade superior ao real.

O autuado aduz anexar demonstrativo e memórias que apontariam os equívocos apurados pelo autuante mediante o levantamento físico. Enumera os itens que afirma que deveriam ser corrigidos como: correção da entrada com registro do item 05; inventário de 2002 (inventário inicial); preço unitário do item 21; consignação da nota fiscal de nº 000189 do ano de 2003; consignação das notas fiscais de números 00015 a 00050, do ano de 2004; preço unitário do produto do item (23) divergente; inexistência de omissão no exercício de 2004. Elabora tabela com data de ocorrência de 31/12/2003 com valor de base de cálculo de R\$14.384,45 e ICMS devido de R\$2.445,35. Afirma que na hipótese de não ser acolhida a nulidade do Auto de Infração em relação à descrição das infrações, ele, autuado, passa a reconhecer parcialmente apenas a infração de nº 1 no valor originário do ICMS de R\$2.445,35.

Aduz que o autuante consignou no levantamento do Estoque a quantidade inicial divergente da constante no Livro de Inventário. Que seria flagrante o erro na identificação das mercadorias, quando o autuante não teria identificado peça por peça em sua contagem física no estabelecimento porque o autuante não discriminou todos os tipos de mercadoria assim como freezers, fogão, televisores e outros, de acordo com sua marca tipo e preço. Que teria deixado de consignar no levantamento fechado diversas notas fiscais, do que teriam resultado as omissões.

O contribuinte requer revisão por fiscal estanho ao feito para que sejam verificados: se foram incluídas no levantamento todas as notas fiscais de entradas e de saídas no exercício aberto; se foram lançadas notas de compras em duplicidade; se o montante do estoque final apurado pelo autuante confere com o estoque apurado por ele, autuado.

Prossegue argumentando que a tipificação das infrações fugiria da acusação fiscal, dificultando a defesa. Afirma que, inobstante a clareza redacional dos textos transcritos, o autuante teria olvidado métodos específicos de apurações porque: teria agregado, a título de lucro; teria tomado o preço médio de vendas praticados nos meses anteriores, ao contrário do mês imediatamente anterior; teria considerado, como preço médio de compras, igualmente os meses anteriores às aquisições, quando deveria fazê-lo no último mês. Que, em assim tendo procedido,

o autuante teria alterado, de modo substancial, a base mensuradora do tributo, tornando-a ilíquida e incerta à sua exigência. Que o Fisco não teria discriminado cada mercadoria com suas respectivas identificações, ou seja, teria generalizado todos os freezers, microsystems, televisores, fogões e outros.

O contribuinte cita o artigo 19, inciso IV, do RPAF/99 e o artigo 5º, incisos XXXIII e LV, da Constituição da República, e repete o pedido de revisão por fiscal estranho ao feito; pede vistas do documentos acostados o processo; protesta pela produção das provas em Direito admitidas; pede a juntada posterior de documentos; pede pela declaração de nulidade da autuação e, alternativamente, por sua procedência parcial.

O autuado acosta demonstrativo e cópias de documentos fiscais às fls. 168 a 232.

O autuante presta informação fiscal às fls. 235 a 240 inicialmente resumindo as alegações defensivas e em seguida aduzindo que o contribuinte junta aos autos, com a sua impugnação, cópia das notas fiscais de entrada de números “035574, 151328, 168667, 20496, 22469, 21923, 15213, 15215, 15287, 16935, 753?08, 85415?, 955.80?, 366168, 099009, 050816, 019627, 010541, 511512, 960767”; e cópias das notas fiscais de saídas de números 000189, 000015 a 000046.

O autuante afirma que a Procuração de fl. 13 foi outorgada por pessoa diversa do contribuinte. Cita os artigos 8º e 10 do RPAF/99 e aduz que a impugnação deveria ser indeferida de plano e que os documentos anexados pelo contribuinte deveriam ser desconsiderados por não estarem autenticados em cartório e não terem sido visados por funcionário encarregado.

Passa a pronunciar-se sobre o mérito da autuação expondo que foi feito estoque em exercício fechado do contribuinte, onde foram apuradas omissões de entrada e de saída de mercadoria, que geram presunção legal a ser afastada pelo contribuinte. Que, assim, coubesse a apresentação de livro Caixa para afastar esta presunção, a ser necessária esta apresentação, caberia ela ao contribuinte, a quem a lei onerou com a dilação probatória, quando deseja elidir presunções legais. Aduz que o contribuinte afirma que lhe foi imputada a multa de 70%, que está reservada para casos de arbitramento e, no caso, não foi informado haver ter sido feito, nem foi feito, qualquer arbitramento, restando inaplicável a análise de considerações neste sentido. Que o contribuinte diz ter sido utilizado preço médio de venda praticado no último mês que a mercadoria foi comercializada, quando, se fosse hipótese de arbitramento, deveria ser utilizado valor de custo acrescido de MVA. Que ocorre que o contribuinte faz tal referência citando textos da legislação aplicáveis a arbitramento. Como não foi informado haver ter sido feito, nem foi feito, qualquer arbitramento, resta inaplicável a análise de texto legal a isto referente.

Afirma que o contribuinte pede que o Auto de Infração seja declarado nulo porque não foi juntado ao AI levantamentos de entrada e de saída, não sabendo o autuado quais são as notas de compra e de venda que foram utilizadas na elaboração dos levantamentos. Que este trecho da defesa parece ser aplicável a outra defesa elaborada pelo subscritor, pois, no presente caso, o próprio contribuinte juntou, nas fls. 11, 12, 52, 53, 54 e 55 da defesa, reproduções fiéis dos levantamentos recebidos de entrada e de saída, os quais contêm as notas de "compra" e de "venda". Que, por outro lado, caso este CONSEF não entendesse ser caso de declaração de nulidade, não seria caso de revisão fiscal e sim de juntada, aos autos, dos correspondentes demonstrativos, estes já juntados aos autos, com abertura de prazo ao contribuinte para sobre eles se manifestar, querendo.

O autuante prossegue expondo que procedeu ao exame das notas fiscais anexadas de produtos adquiridos em 2002, que compõem o saldo residual deste exercício, que passam a fazer parte do inventário de 2002. Que ocorre que a apresentação de notas fiscais de aquisição de mercadorias em 2002 não substitui a contagem física de estoque em 31/12/2002 (inventário de 2002). Que mesmo que, por absurdo, decidisse-se considerá-las, ainda assim, pelas datas das notas fiscais de 12, 9, 6 meses anteriores, isto ultrapassa de muito o tempo médio em estoque de mercadorias que costuma ser, em média, 30 dias e não um ano. Que o contribuinte afirma que consta o lançamento

de 21 fogões, mas no somatório de entrada encontra-se 22; alega que, no item 24, não houve o lançamento do Cupom Fiscal - CF nº 0887 de 26/06/2003; no item 26 (ferro), não houve lançamento da NF 0008 de saída, emitida em 15/10/2003. Mas que, contudo, o contribuinte alega mas não prova, tanto é que não junta cópia dos documentos que poderiam comprovar o que alega. Que o contribuinte faz diversas alegações incomprovadas: "O item 21 (refrigerador 1 porta 320l 220V), um lançamento de 9 unidades e saída de 17, a omissão se resume a 9 unidades. O valor médio foi R\$564,33, em vez de R\$533,13.", mas que tanto não seriam verídicas estas alegações defensivas que o contribuinte não junta cópia dos documentos que poderiam comprovar o que alega. Que o sujeito passivo junta cópias de notas fiscais que não foram entregues no curso da auditoria, aparentemente elaboradas no tempo da defesa. Assim se refere à NF 000189 de saída de 10/03/2003, em que constam 2 televisores 20", 47 ventiladores e 13 ferros elétricos, e às NF de nºs 00015 a 00046, emitidas de 15/07/2004 a 22/07/2004. O autuante relata que tais notas fiscais estão sendo averiguadas para posterior pronunciamento final sobre sua validade. Elabora listagem de tais notas fiscais, citando datas, valores e mercadorias.

O autuante prossegue expondo que o contribuinte aponta diversas deficiências metodológicas, tais como: a autuação agregou a título de lucro; tomou o preço médio de vendas praticados em meses anteriores, ao contrário do mês imediatamente anterior; considerou, como preço médio de compras, os meses anteriores às aquisições, em vez de considerar o último mês; não discriminou cada mercadoria com suas identificações, generalizando como "freezers", "microsystems", televisores, fogões. Mas que, como o contribuinte não indicou especificamente, nem comprovou, os locais onde entendera ter encontrado estas deficiências, restou impossibilitada a apresentação de informação fiscal sobre imputação genérica.

O preposto fiscal conclui mantendo integralmente a autuação e pedindo o julgamento por sua procedência.

O autuado foi cientificado da informação fiscal, conforme documentos de fls. 242 e 243 e voltou a pronunciar-se à fl. 245, juntando cópias de documentos às fls. 246 a 248, narrando que, em atendimento parcial à Intimação Fiscal com data de ciência de 16/12/2008 juntou, ao processo, o devido instrumento de mandato para a regularização processual do Advogado. Que, com relação aos documentos solicitados na Intimação, que teve como prazo final o dia 18/12/2008, a mesma teria sido atendida através de petição dirigida à Presidência deste Conselho, "com a juntada de todos os documentos exceto os talões de notas fiscais que não foram localizados até o presente."

O contribuinte novamente pronuncia-se às fls. 250 e 251 aduzindo que este Auto de Infração foi decorrente de pedido de baixa, tendo sido apresentada defesa. Cita que foi anexada uma Procuração assinada pelo autuado, mas de empresa sem a devida observância das partes. Que então anexava outra Procuração para regularizar a situação processual. Que os autos encontram-se na fase de informação fiscal e que o próprio autuante resolveu fazer diligência após a defesa e requerer os documentos apresentados, e que esta diligência iniciou-se com a intimação para exhibir novamente o livro Registro de Inventário, Caixa e as notas fiscais de entradas e de saídas, em intimação com termo final de prazo no dia 18/12/2008, conforme cópia da mesma que anexa à fl. 254. Que ele, autuado, encerrou suas atividades no início de 2004. Que então disponibilizava, parcialmente, os documentos solicitados na Intimação fiscal, tais como: Caixa, livro registro de Inventário, e notas fiscais de saídas, os quais aduz que acompanham sua petição, embora já os tenha apresentado no início da ação fiscal. Que quanto aos talões de venda ele, autuado, não os localizara até aquele momento mas assim que localizados os apresentaria. Que no PAF se encontrariam as cópias de todas as notas fiscais. Conclui aduzindo que assim regularizava a representação processual e anexava todos os documentos solicitados pelo autuante, exceto os talões de notas fiscais que até aquele momento não foram localizados.

O contribuinte junta documentos às fls. 253 a 439 dentre os quais, à fl. 256, consta cópia de petição do contribuinte enviada ao Inspetor da INFRAZ Itaberaba na qual o mesmo aduz que em razão da mudança da contabilidade e extravio de alguns documentos fiscais, encontra-se "em fase de

busca dos documentos e reconstituição dos lançamentos assim como: Livro Caixa, Diário, Razão e Registros fiscais”, requerendo a prorrogação de prazo para entrega dos documentos até o dia 25/07/2008. Na fl. 258 consta novo pedido de prorrogação para atendimento da intimação. Às fls. 260 a 439 cópias de livros contábeis e fiscais.

O autuado pronuncia-se novamente às fls. 445 e 446 (volume II) alegando no prazo legal apresenta a manifestação sobre as informações fiscais. Que, inicialmente, já regularizou a representação processual já protocolada antes mesmo da informação fiscal em 18/12/2008, sob nº de protocolo 279735/2008-8, na qual juntou cópia na íntegra do livro caixa, inventário e notas fiscais de saídas. Que o subscritor da procuração anexada é o titular da empresa autuada, logo não há de se falar em pessoa diversa. Aduz que o item 4 da informação fiscal não representa a verdade pois ele, autuado, teria apresentado ao autuante, no curso da auditoria fiscal, o Livro Caixa e todas as notas fiscais a que faz referência na própria intimação fiscal expedida ao longo da ação fiscal, inclusive juntando aos autos mais uma vez. Que ele, impugnante, juntou na defesa os demonstrativos de elaborados pelo próprio autuante e apontando nos respectivos demonstrativos os erros na elaboração física por espécie de mercadorias. Que os erros de contagem física não reconhecidos pelo autuante poderiam ser verificados através de simples contagem física.

O autuado afirma que o presente Auto de Infração trata de levantamento físico por espécie de mercadorias, logo se atém este procedimento ao inventário, vendas e compras todas as notas fiscais foram apresentadas ao fiscal, inclusive apontadas no item 11, como também notas fiscais de vendas não consideradas no levantamento físico elaborados pelo mesmo, ou seja, as notas fiscais de nºs 00015 a 0050, que foram apresentadas no próprio talão de saídas, e que notas anteriores do próprio talão foram utilizadas pelo autuante.

Conclui aduzindo que seria imprescindível que o presente Auto de Infração fosse convertido em diligência para que fosse elaborado novo demonstrativo fiscal por fiscal estranho ao feito em busca da verdade material e para estabelecer o real valor da omissão, e ao final, julgar-se o Auto de Infração procedente em parte.

Às fls. 451 e 452 esta 3<sup>a</sup> Junta, considerando que o autuado impugna o lançamento de ofício às fls. 158 a 167; 250 e 251; 445 e 446 (volume II) alegando, dentre outros pontos, não ter recebido todos os demonstrativos que basearam a imputação, e a existência de inconsistências nos levantamentos atinentes aos exercícios objeto das imputações. Que em relação à Infração 01, relativa ao exercício de 2003, o contribuinte cita inconsistências à fl. 163, e em relação à infração 02, descreve inconsistências à fl. 164. Que o contribuinte aduz, ainda, que em relação aos levantamentos quantitativos efetuados, teria havido erro na identificação de mercadorias, a exemplo de freezers, fogão, televisores, microsystems, de acordo com sua marca e tipo de preço. Que o autuado também afirma que o Fisco não considerou todas as suas notas fiscais. Levanta questões que pede sejam examinadas por fiscal diligente, à fl. 165. Admite, à fl. 251, não ter apresentado ao Fisco todas as notas fiscais de vendas. Considerando, também, que o autuante presta informação fiscal às fls. 235 a 240 rebatendo as alegações defensivas e admitindo, à fl. 239, que estaria averiguando a autenticidade de notas fiscais que só foram apresentadas ao Fisco após a lavratura do Auto de Infração, mas não refaz o levantamento fiscal realizado originariamente.

Assim, diante das controvérsias, e para resguardar o devido processo legal, esta 3<sup>a</sup> Junta deliberou, em pauta suplementar, por converter o processo em Diligência solicitando à INFRAZ de origem que entregasse, ao contribuinte, cópia dos documentos de fls. 07 a 21, e daquela diligência, além de intimação cientificando-o da reabertura do seu prazo de defesa constando, na intimação entregue ao contribuinte, que este deveria pronunciar-se de forma objetiva e específica sobre cada item dos levantamentos. Foi também determinado que, decorrido o prazo para apresentação de nova impugnação, o processo fosse encaminhado à Assessoria Técnica - ASTEC deste Conselho de Fazenda para que então a ASTEC/CONSEF confrontasse o levantamento fiscal com os dados apresentados pelo defendant, e seus documentos fiscais; verificasse se estavam

corretos os cálculos do preço médio para as mercadorias objeto do lançamento de ofício; elaborasse, se necessário, novos demonstrativos, encaminhando-se então o processo à INFRAZ de origem para cientificar o sujeito passivo e o autuante do resultado daquela Diligência, concedendo a ambos o prazo de dez dias para que se pronunciassem.

O autuante manifestou-se às fls. 454 a 456 inicialmente relatando os termos da Diligência e, em seguida, relatando que em relação às notas fiscais apresentadas. Que, essencialmente, a divergência de apuração dos quantitativos de mercadorias alegada pelo autuado se cingiria às mercadorias constantes nas notas fiscais nºs 189 e 15 a 46, mas que ao que tudo indicava tais notas fiscais foram escrituradas após a lavratura do Auto de Infração. Cita que em relação à NF 189 observa-se que estranhamente nela consta a compra de 2 televisores, 23 ferros elétricos e 47 ventiladores da mesma marca, todos pela mesma pessoa. Que examinando o livro Caixa de 2003, colacionado pelo contribuinte, observa-se que a venda correspondente em 10/03/2003 não se acha explícita neste livro.

Que em relação às notas fiscais nºs 15 a 46, elas não estão escrituradas no livro Caixa de 2004, à fl. 277. Que, por outro lado, pesquisando os adquirentes das mercadorias, através de seus endereços, constantes em relação anexa, ele, autuante, constatou em relação a todos os endereços que esses ou são inexistentes, ou nesses endereços não existe, e nunca existiu, pessoa com aquele nome do adquirente. Que assim, ao que tudo indica, seriam adquirentes fictícios, conforme dados dos formulários de pesquisa que ele, autuante, anexa aos autos com essa informação fiscal.

O preposto fiscal aduz que, em que pese o Fisco ter solicitado a entrega, conforme Intimação anexa, e também constante à fl. 254 dos autos, dos talonários para verificação direta, já que as cópias apresentadas pelo contribuinte não estão autenticadas, o contribuinte, à fl. 245, relata que tais talões não foram localizados.

O autuante passa expor seu posicionamento acerca da forma de apreciação das provas e indícios constantes dos processos administrativos fiscais e judiciais. Reprisa as alegações acerca da documentação apresentada pelo contribuinte. Aduz que entregou ao contribuinte, contra recibo, cópia das fls. 07 a 21, e cópia da Diligência realizada. Conclui afirmando que antes da elaboração de um demonstrativo parece-lhe que há uma questão prejudicial acerca da análise prévia das notas fiscais de nºs 189 e 15 a 46, por esta 3<sup>a</sup> Junta.

À fl. 457 consta recibo do contribuinte atestando que lhe foi entregue cópia dos demonstrativos de fls. 07 a 21 dos autos, e da Diligência de fls. 451 e 452. À fl. 458, Termo de Intimação referente aos exercícios de 2003 a 2005, para que o contribuinte apresentasse, ao Fisco, Registro de Inventário referente ao início e ao fim dos exercícios, livro Caixa, e notas fiscais de entradas e de saídas. À fl. 459, consta Lista de contribuintes; à fl. 460 a 473 o Fisco acosta cópias de declarações que atestam que os signatários não adquiriram, do autuado, as mercadorias elencadas nas Declarações. À fl. 474, recibo do contribuinte quanto a ter recebido cópias das fls. 01 a 21 da Informação Fiscal prestada, sendo cientificado do prazo de dez dias para pronunciar-se.

O contribuinte volta a pronunciar-se às fls. 477 a 479 expondo que, decidido a encerrar as atividades da mercancia, resolveu promover uma liquidação do seu estoque e posteriormente solicitar a baixa da inscrição o que, posteriormente, originou o referido processo administrativo fiscal. Que era de conhecimento da repartição fazendária a existência dos talões que originaram as emissões das notas fiscais de nºs 189 e 15 a 46, as quais ficaram à disposição do Fisco e o mesmo não consignou em seu levantamento físico. Que deveria ser observado por este CONSEF que a metodologia empregada pelo autuante foi levantamento físico, logo deveriam ser lançadas, obrigatoriamente, todas as notas fiscais de entrada e saídas de mercadorias independente da existência ou não de valores no livro Caixa, muito embora se encontrem lançamentos de vendas sem a identificação da nota fiscal. Que as vendas realizadas com as respectivas notas a que a diligência faz referência, efetivamente, foram vendas atípicas pois o autuado promoveu a liquidação e possibilitou uma melhor forma de pagamento razão pela qual as vendas foram em grande quantidade mesmo de forma individualizada. Que ele, autuado, impugna as declarações

trazidas pelo autuante, pois as mesmas não teriam cunho de verdade para o que se pretendem, e que seriam todas apócrifas, algumas assinadas por pessoa diversa da identificada e por fim imprestável para o que pretende o autuante, fato que não conduziria à verdade material para o que se pretende, pois o que prevalece é o documento fiscal. Que o autuante apresentou a sua manifestação sem contudo ter realizado um novo demonstrativo de débito com o lançamento das respectivas notas, Que outro fato relevante seria o de que o Fisco não observou os valores da base de cálculo da unidade dos produtos que foram impugnados, a exemplo de TV 14 polegadas no valor de R\$890,83 e TV de 20 polegadas no valor de R\$432,15 no exercício de 2004. Que o seu regime de apuração sempre foi SIMBAHIA e teria de direito ao crédito de 8% a ser deduzido do valor apurado.

O autuado apresenta demonstrativo de débito no qual consta, para 2003, a base de cálculo de R\$34.237,12, o valor de imposto calculado pela alíquota de 17% de R\$5.820,31, crédito presumido de R\$2.738,96 e imposto devido de R\$3.081,35; para o exercício de 2004 a base de cálculo de R\$3.291,82, o valor de imposto calculado pela alíquota de 17% de R\$559,60, crédito presumido de R\$263,34 e imposto devido de R\$296,26, aduzindo que estes cálculos foram realizados considerando a impugnação dos valores unitários tomados como base de cálculo e consignando todas as notas fiscais de vendas que ora se discute. Reconhece o Auto de Infração parcialmente, ou seja, no ano de 2003 o imposto no valor de R\$3.081,35 e no exercício de 2004 o valor de R\$296,26. Conclui requerendo que seja julgado o presente PAF procedente em parte com a homologação dos valores reconhecidos.

O contribuinte anexa demonstrativos às fls. 480 a 485.

O autuante volta a pronunciar-se às fls. 488 a 494 inicialmente resumindo as alegações defensivas e em seguida aduzindo que, segundo informações colhidas, a loja do autuado nunca funcionou. Que foi inscrita em construção contígua à loja do contribuinte “JAM Casas Bahia Móveis e Eletrodomésticos LTDA”, inscrição estadual nº 41.267.541, inclusive com comunicação interna entre elas, e neste lugar sempre funcionou o escritório de contabilidade do grupo Nova Casas Bahia, a Clínica Sorriso e um templo da Igreja Universal. Relata as informações contidas no dossiê do autuado acerca de seu funcionamento, titularidade social, organização administrativa, empresas do grupo empresarial a que pertence o contribuinte. Afirma não fazer sentido a afirmativa do contribuinte acerca de encerrar atividade que de fato nunca exerceu, bem como acerca das vendas típicas no encerramento de suas atividades. Que de fato era do conhecimento da INFRAZ a existência dos talonários que originaram as notas fiscais nºs 189 e 15 a 46, que não foram utilizadas no levantamento quantitativo executado. Que, contudo, ao que tudo indica, tais notas fiscais só foram emitidas após a fiscalização devolver ao contribuinte tais talonários, conforme indícios já relatados por ele, autuante, neste processo. Que o contribuinte não atendeu à intimação fiscal no sentido de apresentar tais talonários. Indaga qual o motivo de apenas essas notas fiscais não estarem registradas no livro Caixa; qual o motivo de o contribuinte, ao ter impugnado as declarações de que não teria havido as compras pelos adquirentes indicados nas notas fiscais apresentadas, não apresentou contra-prova com outras declarações ou documentos. Afirma que a ele, autuante, não cabe decidir os preços pelos quais o comerciante pratica as operações de venda de seus televisores, e que os valores de vendas estavam nos documentos fiscais do contribuinte.

Afirma que assiste razão ao autuado quanto ao direito ao crédito presumido de 8%, mas que o contribuinte não providenciou o recolhimento de valor reconhecido. Que os demonstrativos apresentados pelo contribuinte não alteram os do Fisco, porque ele, autuante, não acata as notas fiscais apresentadas depois, conforme já explicitado. Elabora tabela com as mercadorias constantes nestes documentos fiscais.

Tece considerações acerca da busca da verdade material e da prova indiciária. Reprisa as alegações expressadas nas informações fiscais e aduz que o contribuinte deve ser chamado a se

pronunciar sobre os fatos que ele, autuante, relata. Conclui pedindo pela procedência da autuação.

O preposto fiscal acosta documentos às fls. 495 a 509.

O contribuinte foi intimado para pronunciar-se sobre a nova informação fiscal, conforme documentos de fls. 510 e 511, e pronuncia-se à fl. 513 argumentando ter livre arbítrio para praticar suas atividades da forma como lhe aprovou sem, contudo, causar prejuízo ao erário. Aduz que as informações trazidas aos autos não guardariam relação com o procedimento fiscal e que o Fisco não considerou, no levantamento realizado, todas as notas fiscais que lhe foram disponibilizadas pelo contribuinte. Pede que este Conselho julgue o Auto de Infração procedente em parte, com a homologação apenas dos valores por ele, autuado, reconhecidos.

À fl. 516, considerando que em pauta suplementar anterior esta 3<sup>a</sup> Junta deliberara por converter o processo em diligência à INFRAZ de origem, às fls. 451 e 452, e que aquela Diligência fora apenas parcialmente cumprida com a entrega, ao contribuinte, de cópia dos documentos de fls. 07 a 21, e daquela diligência, conforme recibo de fl. 457; que o autuante manifestara-se às fls. 454 a 456, mas não cumpriu a totalidade do quanto determinado na mencionada Diligência; que o contribuinte voltara a manifestar-se às fls. 477 a 479, anexando demonstrativos às fls. 480 a 485; que o autuante voltara a pronunciar-se às fls. 488 a 494, rebatendo as alegações defensivas, e pugnando pela manutenção integral da autuação, tendo sido anexados novos documentos às fls. 495 a 509, e que o contribuinte pronunciara-se novamente à fl. 513, dentre outros pontos argumentando que o Fisco não considerara, no levantamento realizado, todas as notas fiscais que lhe foram disponibilizadas pelo contribuinte; esta 3<sup>a</sup> JJF, diante das controvérsias, e para resguardar o devido processo legal, decidiu converter o processo em diligência à ASTEC/CONSEF para que fossem adotadas as seguintes providências pela ASTEC/CONSEF: (1) Confrontasse o levantamento fiscal com os dados apresentados pelo deficiente, e seus documentos fiscais; (2) Verificasse se estavam corretos os cálculos do preço médio para as mercadorias objeto do lançamento de ofício; (3) Elaborasse, se necessário, novos demonstrativos; (4) Encaminhasse o processo à INFRAZ de origem para que aquela repartição fazendária desse ciência do resultado da diligência ao autuante e ao autuado, fornecendo-lhes cópia dos novos documentos acostado aos autos, mediante recibo a ser juntado ao PAF, concedendo-lhes o prazo de dez dias para manifestarem-se.

Às fls. 516 a 519, em cumprimento a esta Diligência, foi emitido o Parecer ASTEC/CONSEF nº 000176/2010 no qual a Auditora Fiscal Diligente inicialmente relata as solicitações desta 3<sup>a</sup> Junta e em seguida expõe que procedeu a reunião com o Advogado do sujeito passivo no sentido de cumprir a Diligência e que, a partir da documentação apresentada pelo contribuinte, fez as inclusões de mercadorias realmente constantes do seu livro Registro de Inventário de 2002, conforme cópia de fls. 523 a 526. A Diligente elabora tabela com as quantidades de mercadorias consideradas. Quanto ao preço médio das mercadorias, afirma que o autuante procedeu aos cálculos conforme a legislação e que o contribuinte, consoante suas manifestações no processo, demonstrou compreender a metodologia aplicada pelo Fisco, conforme planilha que apresentou a ela, Diligente, às fls. 527 e 528, mantendo todos os valores de preço médio considerados pelo Fisco originariamente. Que, quanto às Notas Fiscais nº 15 a 46, de fato as cópias se encontravam neste PAF e não foram consideradas no levantamento fiscal realizado mas que, seguindo a orientação procedural para a realização da auditoria de estoque, o autuante realizara o “trancamento” dos talões de notas fiscais em utilização pelo sujeito passivo, ou seja, o Fisco registrou até quais documentos estavam emitidos quando da realização da auditoria de estoque, considerou e anexou cópia das Notas Fiscais de nºs 01 a 12, visou a Nota Fiscal de nº 13, e que a data de emissão da última nota fiscal utilizada pelo contribuinte no exercício fora de 14/07/2004 (fl. 50), e que como o contribuinte não registra, em seu livro Caixa, a numeração das notas fiscais, não restou comprovado que as notas fiscais de nºs 15 a 46 estavam já emitidas quando da realização da auditoria de estoque. Que, quanto ao Cupom Fiscal nº 0887 e à Nota Fiscal nº 008, analisou tais documentos e realizou o ajuste computando-os no levantamento de estoque

conforme alegado pelo contribuinte. Que, assim, retificados os cálculos da auditoria de estoque, na Infração 01 passou a existir omissão de saídas para o exercício de 2003, no valor de ICMS devido de R\$4.874,11, e para a Infração 02, exercício de 2004, o lançamento teve o valor reduzido para R\$10.530,50, conforme demonstrado às fls. 530 e 531.

A Diligente acosta documentos às fls. 520 a 531.

O sujeito passivo e o autuante foram cientificados do resultado da Diligência, conforme documentos de fls. 532 a 535.

O autuado volta a pronunciar-se às fls. 537 a 538 expondo que em relação ao visto do autuante na Nota Fiscal nº 13, uma vez que a fiscalização ocorreu 4 anos depois de encerrado aquele exercício, o Fisco não poderia dizer que as notas fiscais posteriores não teriam sido emitidas ainda naquele exercício fiscalizado. Que a Diligente teria divergido do quanto pedido por esta 3ª junta porque não poderia ter respaldado a imputação no livro Caixa dele, contribuinte, inclusive por se tratar de levantamento físico de mercadorias. Aduz que a Diligente não elaborou cálculos considerando as quantidades das Notas Fiscais de nºs 15 a 46, e que os autos deveriam retornar em nova diligência para que a Diligente refizesse os cálculos computando tais notas fiscais. Conclui pedindo pela procedência parcial da autuação, para a Infração 01, no valor apurado pela Diligente, e para a Infração 02 no valor reconhecido por ele, contribuinte, de R\$2.445,35.

O autuante presta nova informação fiscal à fl. 541 expondo que o contribuinte argüi que a revisora extrapolou o escopo da revisão, mas que isto não constitui qualquer irregularidade porque este CONSEF fixa o escopo mínimo da revisão, mas não é vedado ao revisor apresentar outros fatos relevantes apurados, de cujo conhecimento o relator até não tivesse ciência na época do pedido de revisão.

## 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, das impugnações ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se acerca do mérito por diversas vezes neste processo e reconhecido parte do débito imputado. Argüição de nulidade rejeitada.

Assinalo, por oportuno, que a multa indicada pelo autuante era a legalmente prevista, à época dos fatos geradores, para a hipótese de imposto apurado por meio de levantamento quantitativo de estoque, e está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Observo que a irregularidade quanto à Procuração do contribuinte, anexada aos autos, foi devidamente sanada.

No mérito, o Auto de Infração trata de ICMS apurado em auditoria de levantamento de estoque nos exercícios de 2003 e de 2004, conforme detalhadamente exposto no Relatório que antecede este voto. Ressalto que embora o contribuinte, a princípio, tenha alegado que houvera arbitramento da base de cálculo, ao longo do processo abandonou esta argumentação e acatou a forma de cálculo do preço médio das mercadorias que foi utilizada pelo Fisco, conforme explicitado pela Auditora fiscal Diligente e documentos acostados ao processo, inclusive planilha elaborada pelo sujeito passivo.

Em relação às quantidades de mercadorias consideradas pelo Fisco na auditoria de estoque, esta 3<sup>a</sup> Junta deliberou pela realização de duas Diligências na busca da verdade material, e verificou-se que em parte assistia razão ao Fisco, em parte ao sujeito passivo. Assim, quanto às quantidades das mercadorias objeto do levantamento quantitativo de estoque constantes do livro Registro de Inventário, do Cupom Fiscal nº 0887 e da Nota Fiscal nº 008, comprovou-se a pertinência da alegações defensivas, e estas foram consideradas na Diligência realizada. Contudo, quanto à não inclusão, na contagem das mercadorias, das quantidades constantes nas notas fiscais com numeração superior à da Nota Fiscal nº 13, devidamente visada pelo preposto fiscal autuante no inicio dos trabalhos da auditoria de levantamento quantitativo de estoque, verifico que procederem acertadamente o preposto fiscal e a Diligente ao não considerar tais quantidades. Observo que, tal como exposto pela Auditora Diligente, ao iniciar os procedimentos de contagem das quantidades de mercadorias objeto deste tipo de auditoria, deve o Fiscal registrar, nos documentos fiscais de saídas do contribuinte, qual foi o último documento fiscal emitido naquele exercício, e, no caso em foco, a data da última venda com emissão de nota fiscal foi a de 14/07/2004, data de emissão da mencionada Nota Fiscal nº 13. Por conseguinte, diversamente do que assinala o sujeito passivo, muito embora a auditoria de estoque tenha sido regularmente realizada em exercício posterior aos que foram objeto da auditoria realizada, pelo exame dos dados apostos pelo sujeito passivo na Nota Fiscal visada pelo autuante, está comprovado que no exercício de 2004 não houve a emissão de outro documento fiscal de saídas após a data de 14/07/2004, pelo que não acato as alegações defensivas em contrário.

Assinalo, por oportuno, que no período objeto da ação fiscal, consoante dados do seu cadastro no sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ, o contribuinte era, de fato, enquadrado no regime simplificado de apuração do imposto denominado SIMBAHIA. Na apuração dos valores de ICMS a recolher dos contribuintes sob este regime, aplica-se também o disposto na Lei nº 7.357/98 (Lei do SIMBAHIA), para os fatos geradores sob a sua égide. Previa o artigo 15, inciso V, c/c artigo 19, §1º, dessa Lei:

*Lei nº 7.357/98:*

*art. 15. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Regime Simplificado de Apuração do ICMS a empresa:*

*V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, a critério da autoridade competente.*

*art. 19. Quando se constatar quaisquer das situações previstas nos arts. 15, 16, 17 e 18 desta Lei, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos.*

*§ 1º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.*

Observo que, conforme cálculos realizados pela Auditora Fiscal Diligente nos demonstrativos de fls. 530 e 531, a Infração 01, relativa ao exercício de 2003, teria o débito originariamente lançado, de R\$5.820,31, reduzido para R\$4.874,11. Aplicando-se a legislação pertinente supra transcrita, tal como alegado pelo sujeito passivo e reconhecido pelo Auditor Fiscal autuante, do valor de ICMS a ser lançado de ofício deve ser deduzido o crédito presumido de 8%, do que resulta a ser lançado, para a Infração 01, o débito de ICMS de R\$4.484,18.

No mesmo sentido a Infração 02, relativa ao exercício de 2004, conforme cálculos realizados pela Auditora Fiscal Diligente nos demonstrativos de fls. 530 e 531, teria o débito originariamente lançado, de R\$12.378,39, reduzido para R\$10.530,50. Aplicando-se a legislação pertinente supra transcrita, do montante a ser lançado deve ser deduzido o crédito presumido de 8%, do que resulta a ser lançado, para a Infração 02, o débito de ICMS de R\$9.688,06.

Face a tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$14.172,24.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269610.0007/00-0**, lavrado contra **JAMES ALMEIDA MASCARENHAS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$14.172,24**, acrescido da multa de 70% prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores da obrigação tributária, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR