

A. I. N° - 207093.0019/09-3  
AUTUADO - NORTEL SUPRIMENTOS INDUSTRIAS S/A  
AUTUANTE - JUVÊNCIO RUY CARDOSO NEVES  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 30.09.2011

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0255-02/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso em lide a de saídas. Diligência fiscal refez os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. **b)** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO, NA ESCRITA FISCAL, DA SAÍDA DE MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2009, exige ICMS, no valor histórico de R\$35.363,66, acrescido da multas decorrente de:

1- Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$84,48, em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Consta ainda da acusação que a imputação é conforme demonstrativo de Auditoria da Conta Corrente, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

2- Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$33.213,24, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Consta ainda da acusação que a imputação é conforme demonstrativo de Auditoria de Estoque, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

3- Multa no valor de R\$100,00, decorrente da omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a

respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Consta ainda da acusação que a imputação é conforme demonstrativo de Auditoria de Estoque, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

4- Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$1.965,95, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Consta ainda da acusação que a imputação é conforme demonstrativo de Auditoria de Estoque, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

O autuado em manifestação defensiva, fls. 127 a 130, impugna apenas a infração 02, preliminarmente, alegando vícios de nulidade da infração, posto que o autuante alega que houve omissão de saída de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, entretanto, essa possibilidade inexiste, em razão do autuado só desenvolver seu trabalho com uma única empresa, a BRASKEN, em consequência, o controle com registros de lançamentos, entrada e saída de notas, é realizado de forma bastante criteriosa como está demonstrado em todo acervo da autuada com livros de inventários, de onde se conclui a falha cometida, e que deseja a autuada que seja revertida com o pedido de nulidade.

Aduz que houve divergências no estoque inicial apurado no livro de Registro de Inventário do exercício de 2006 em relação ao apresentado no arquivo SINTEGRA que foi utilizado pela auditoria fiscal.

Aponta ainda como falha do autuante, com relação ao cálculo das omissões apurado pelo contribuinte, conforme inventário e movimentação de estoque detectou divergência de lançamento com códigos apresentados em duplicidade entre o estoque inicial e o estoque final. E, por tais falhas elencadas, entende que deve ser nula a infração 02, em face da sua manifesta improriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a impugnante, por inocorrência de qualquer ilicitude. Basta verificar o demonstrativo de cálculos apresentados em anexo a peça defensiva.

Salienta que, as planilhas apresentadas em anexo pelo autuado, demonstram o equívoco por parte do autuante que se atentou para lançamentos de valores na entrada e saída de mercadorias, registro de inventário, se limitando apenas as informações fornecidas pelo sistema SINTEGRA. Para tanto, o autuado exibe junto à defesa, todos os meios lícitos probatórios que confirmam a ocorrência dos fatos, descaracterizando o lançamento da infração em comento.

Assim, inexistindo justa causa para a lavratura da infração sob impugnação, ilegítimo e nulo se apresenta a proposta de lançamento, cuja pretensão está eivada de nulidade absoluta, imprestabilizando por completo a exação fiscal, citando doutrina sobre o tema, tece comentário sobre o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade da atividade administrativa.

Alega que o princípio da verdade material encontra o devido albergue nas redações do art. 2º, do Regimento Interno deste CONSEF, bem como no art. 2º do RPAF/99, o qual se manifesta em que não deve a Administração se satisfazer, dentro do processo tributário, apenas com as provas e versões fornecidas pelas partes, tendo o dever de trazer para os autos, todos e quaisquer elementos, dados, documentos ou informações, desde que obtidos por meios lícitos (consoante art. 5º, LVI, da Constituição Federal / 88)

Sobre o princípio da tipicidade cerrada, diz que há subsunção do fato concreto ao tipo, isto é, o fato concreto deve apresentar as notas características do tipo; deve “cair” dentro do tipo legal, para que este lhe possa ser aplicado. Não pode a autoridade fiscal, portanto, extrapolar o quanto

definido em lei, no intuito de levar adiante exigências tributárias não condizentes com as hipóteses de incidência. O tipo tributário cerrado, portanto, quando devidamente levado a efeito, oferece certeza e segurança para o contribuinte, evitando, inclusive, lides que se arrastam indefinidamente no tempo, para, ao final, serem julgadas desfavoravelmente ao Estado, face à exigência tributária em desconformidade com a lei.

Salienta que espera que a matéria deva ser analisada, vez que, além do equívoco do Fiscal Autuante, a Empresa Autuada ora alguma manifestou intenção em se eximir de suas obrigações para com o Fisco. Devendo, dessa forma, a infração em comento ser anulada.

Reconhece a procedência das infrações 01, 03 e 04.

Ao finalizar, requer a nulidade da infração 02.

O autuante, na informação fiscal, fl. 165 e 166, diz que o autuado somente abordou a Infração 02, atendo-se ao levantamento quantitativo de mercadorias, que suporta as demais infrações. Destaca que não há razões de fato e de direito para que se discuta a nulidade dos procedimentos adotados pelo autuante, posto que não há absolutamente nada que se enquadre nas prerrogativas do art.18º do RPAF. Informa que o autuado trouxe à lide cópias do livro de Registro de Inventário, fls 151 a 160, alegando tratar-se de provas suficientes para sua argumentação de nulidade da ação fiscal. Assim, o autuante entende descabida sua apreciação no âmbito da discussão da nulidade, no entanto, caso seja acolhida essa documentação acostada, é competência da junta de julgamento determinar a realização de diligência saneadora para as devidas verificações.

Ao finalizar, requer a procedência do auto de infração tendo em vista o pedido de nulidade do autuado não ter apresentado nenhuma prova de transgressão ao artigo do RPAF.

Às folhas 169 a 171, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$2.150,42, correspondente as infrações 01, 03 e 04.

Considerando que durante o julgamento do PAF, na fase de sustentação oral, o sujeito passivo, mediante advogado habilitado nos autos, requereu a juntada de documentos (planilhas) relacionando as divergências nas quantidades relativas aos estoques constantes do levantamento fiscal e as existentes no livro Registro de Inventário do contribuinte e requereu a realização de *diligência fiscal independente*.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 2ª JJF decidido por sua conversão em diligência, para que fosse confrontados os levantamentos realizados pelo contribuinte e os realizados pelo autuante com as quantidades constantes do livro Registro de Inventário, observando as determinações contidas no § 6º do artigo 127 do RPAF/99, caso houve divergência, refizesse o levantamento, indicando os valores remanescente, bem como o imposto devido.

Em atendimento ao solicitado na diligência o autuante, fls. 200 e 201, informa que refez o levantamento quantitativo com base nas quantidades constantes do livro Registro de Inventário, resultando na redução do valor da infração, conforme segue:

DATA OCORR	ICMS DEVIDO
31/12/2006	9.929,00
31/12/2007	5.960,37
TOTAL	15.889,37

O autuado recebeu cópia do novo demonstrativo, sendo intimado para se manifestar, porém não se manifestou. Entretanto, recolheu o novo valor apontado na infração, conforme relatório do SIGAT acostado à folha 233 dos autos.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente de 4 (quatro) infrações.

Na peça defensiva, o autuado reconheceu a procedência das infrações 01, 03 e 04 estando acostado aos autos às folhas 169 a 171, extrato do sistema SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$ 2.150,42, correspondente as infrações 01, 03 e 04, acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF.

INC - Informação do Contribuinte - Relação de DAE's - Janeiro/2007, constando os dados relativos ao recolhimento do débito. Portanto, não existe lide em relação a referida imputação, estando devidamente caracterizada.

Assim, a lide no caso presente encontra-se restrita a infração 02, a qual passo a analisar.

Na infração 02 é imputado ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que o fato do impugnante ter apenas um fornecedor não descharacteriza a omissão apurada na auditoria de estoque, comprovada nos papéis de trabalho acostados aos autos, 08 a 122, cujas cópias lhe foram entregues conforme recibos firmados nos mesmo.

De igual modo não pode ser acolhido o argumento defensivo de que teria havido divergências no estoque inicial apurado no livro de Registro de Inventário do exercício de 2006 em relação ao apresentado no arquivo SINTEGRA que foi utilizado pela auditoria fiscal, uma vez que se trata de uma alegação genérica, pois o contribuinte não indicou as supostas divergências, quais teriam sido os códigos apresentados em duplicidade entre o estoque inicial e o estoque final, apesar de ter recebido todos os demonstrativos sintéticos e analíticos que embasaram a infração, dentro do legal de 30 (trinta) dias para elaborar sua defesa.

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 teve, 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.

O levantamento fiscal foi embasado em informação fornecida pelo próprio sujeito passivo. Se houve algum erro por parte do contribuinte, caberia ao mesmo, em sua peça defensiva indicar de forma clara e objetiva, em qual ou quais itens teria ocorrido o erro alegado, apresenta prova de sua alegação, uma que tal prova seria seus próprios livros e documentos, os quais se encontram em sua posse. As cópias acostadas em sua impugnação contendo, apenas, 02 folhas do livro Registro de Inventário, o qual é composto de 42 páginas em relação ao exercício de 2005, fls. 156 e 157, e mais duas páginas em relação ao exercício de 2005, não é capaz de elidir a autuação.

Sendo os livros de sua propriedade e estando em sua posse, caberia ao sujeito passivo apontar em qual item teria ocorrido a suposta divergência, indicando a mercadoria e a divergência, acostar a respectiva cópia do livro e efetuado a correção nos arquivos magnéticos, fato que não foi observado pela defesa. Saliento, conforme Artigo 142, do RPAF/BA, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Ao contrário do alegado na impugnação, inexistência de justa causa para a lavratura da infração, observo que o autuante ao realizar a auditoria no estabelecimento autuado aplicou o roteiro de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, tendo autuado as diferenças encontradas.

O referido roteiro constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período (anual em se tratando de exercício fechado ou por alguns meses ou dias em se tratando de exercício aberto, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária).

O Art. 2º, da Portaria 445/89, 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 inicio 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 2006 e 2007, sendo que a auditoria foi realizada em 2009. Portanto, somente poderia se tratar de levantamento quantitativo em exercício fechado, uma vez o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, não tem 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 445/89, 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.

Ao aplicar o citado roteiro, o autuante constatou a existência de omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas e de enquadrada no regime de substituição tributária, sendo exigido o imposto de maior expressão monetária, os das saídas omitidas, infração 02, com base no art. 13, I da Portaria 445/98 (abaixo transcrito), com multa de 70%. Para as mercadorias enquadradas na substituição tributária, foi exigido o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido (infração 04 – reconhecida pelo contribuinte), com multa de 60%, conforme Art. 10, inciso I, alíneas “a”, itens 1 e 2, “b” e II, in verbis:

*Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (art. 60, II, “b”);*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d");*

...

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;

Ressalto que as infrações foram embasadas 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 das multas aplicadas, tendo sido intimado do prazo de 30 dias para apresentar sua impugnação ou pagar o débito tributário.

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, muito menos a alegação de falta de existência de justa ou falta de observação ao princípio da tipifica cerrada.

Também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite a decretação de nulidade.

No que concerne ao mérito do levantamento, o sujeito passivo somente apresentou demonstrativo para contrapor aos elaborados pelo autuante na fase de sustentação oral, o resultou na conversão do PAF em diligência.

O fiscal diligente revisou os levantamentos fiscais o que resultou na redução do valor autuado para R\$ 15.889,37, o qual acato integralmente. Ademais, devo salientar que, diante diligência fiscal, o autuado recebeu cópia do novo demonstrativo sendo informado do prazo legal para se manifestar, entretanto, silenciou. Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor reclamado, conforme Art. 140. do RPAF/99, o qual determina que "*O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*"

Ressaltou que o sujeito passivo recebeu cópia do novo demonstrativo, sendo intimado para se manifestar, porém não se manifestou. Entretanto, recolheu o novo valor aponta na revisão, conforme relatório do SIGAT acostado à folha 233 dos autos.

Assim, entendo que a infração 02 restou parcialmente caracterizada, no valor de R\$15.889,37, conforme abaixo:

DATA OCORR	ICMS DEVIDO
31/12/2006	9.929,00
31/12/2007	5.960,37
<b>TOTAL</b>	<b>15.889,37</b>

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207093.0019/09-3, lavrado contra NORTEL SUPRIMENTOS INDUSTRIAS S/A, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$17.939,79**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.050,42 e de 70% sobre R\$15.889,37, previstas no art. 42, II, “a” e “b” III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100,00**, prevista no inciso XXII do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2011

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR