

**PROCESSO** - A. I. N° 129712.0002/10-9  
**RECORRENTE** - GLOBEX UTILIDADES S.A. (PONTO FRIOS DIGITAL)  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 4ª JJF nº 0157-04/11  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 05/10/2012

**2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF N° 0297-12/12**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não comprovada a existência de erros dos dados no levantamento fiscal. Infração procedente. Indeferido o pedido de diligência e rejeitada a nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, ora recorrente, para impugnar a Decisão da 4ª Junta Julgamento Fiscal que julgou como procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/10, que exige ICMS no valor de R\$9.298,52, acrescido de multas de 60% e 70%. O recorrente reconhece e quita a infração 2, recorrendo apenas da infração 1, a seguir transcrita:

*“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada 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 (2007/2008) - R\$7.528,68.”*

A referida Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

*“O autuado requereu a realização de diligência no sentido de que verificasse a existência de elementos de prova em documentos e livros fiscais. Observo que de acordo com o art. 150, I do Dec. 7.629/99 (RPAF/BA), entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado. Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, “b” do mencionado diploma legal, tendo em vista que o seu pedido objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos de posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não ocorreu.*

*O autuado suscitou a nulidade da infração 1, sob o argumento de que a exigência do imposto com base em presunção estabelecida na legislação infraconstitucional contraria o disposto no art. 112 CTN. Constatou que o imposto foi exigido com fundamento no art. 2º, §3º, do RICMS/BA (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96). Portanto, o procedimento fiscal é legal, e conforme disposto no art. 167, I do RPAF/BA, não se incluem na competência dos órgãos julgadores declarar a constitucionalidade da legislação estadual.*

*Suscitou ainda nulidade da autuação sob o argumento de que o levantamento fiscal com base em dados do arquivo magnético não é suficiente para identificar a infração e o infrator. Entendo que se trata de questão de mérito e será apreciado em seguida. Observo que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos, com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), em conformidade com os artigos 38 a 41 do RPAF/BA (Dec. 7.629/99). O contribuinte entendeu e se defendeu do que foi acusado e não vislumbrou inobservâncias formais que conduzam à sua nulidade nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal, motivo pelo qual rejeito o pedido de nulidade formulado.*

*Ressalto que a Decisão contida no Acórdão JJF 2126/00 não serve de amparo para a situação fática deste processo, tendo em vista que aquela Decisão tratava de exigência fiscal com base em falta de escrituração de notas fiscais coletadas em fontes externas e não juntadas ao processo, enquanto na situação presente trata-se de levantamento fiscal com base em documentos fiscais devidamente escriturados.*

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo à omissão de saída de mercadorias apuradas com base em presunção legal e pela utilização indevida de crédito fiscal.

Na defesa apresentada o autuado argumentou que a exigência fiscal apurada com base nos dados contidos nos arquivos magnéticos apresentados ao Fisco configura indícios de irregularidades e não constitui prova suficiente da ocorrência do fato gerador e cometimento da infração.

Verifico que a fiscalização apurou omissão de entrada de mercadorias nos exercícios de 2007 e 2008 tudo conforme demonstrativos analíticos e sintéticos juntados às fls. 37/89 cuja cópia em meio magnético foi entregue ao autuado mediante recibo juntado à fl. 24.

Em se tratando de levantamento quantitativo de estoques, a fiscalização tomou como base no desenvolvimento do roteiro da auditoria aplicada, as quantidades registradas dos estoques (inicial e final dos exercícios) no livro Registro de Inventário por item de mercadorias, adicionou as quantidades adquiridas consignadas nas notas fiscais de compras e deduziu as saídas constantes dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, tendo exigido ICMS sobre as diferenças apuradas.

Portanto, tendo sido elaborados demonstrativos com base nos documentos fiscais devidamente escriturados na contabilidade do estabelecimento autuado, com a entrega das cópias dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, caberia ao impugnante juntar à defesa, demonstrativos e provas capazes de elidir a acusação (art. 123 do RPAF/BA).

Com relação à alegação de que o levantamento fiscal com base nos dados do arquivo magnético não constitui prova suficiente do cometimento da infração, não pode ser acolhido tendo em vista que o arquivo magnético deve refletir de forma real a escrituração fiscal. Os demonstrativos indicam as quantidades de produtos por códigos e descrição, bem como as quantidades consignadas em cada nota fiscal de entrada e de saída, devidamente escriturada nos livros fiscais e da mesma forma, as quantidades dos produtos escrituradas no livro Registro de Inventário.

Considerando que o imposto foi exigido com base em presunção legal (art. 4º, §4º da Lei 7.014/96) é facultado ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção. Logo, sendo detentor dos livros e documentos fiscais, caberia ao defendant indicar possíveis quantidades incorretas do demonstrativo elaborado pela fiscalização que divergisse do documento fiscal ou do livro Registro de Inventário.

Como nenhuma prova foi apresentada com a defesa em relação ao que foi alegado, deve ser admitido como verídica a acusação, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que à luz do art. 143 do RPAF/99 não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto exigido. Infração procedente.

Quanto à infração 2, a mesma foi reconhecida e quitada. Não havendo lide, deve ser mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.”

O autuado, ora recorrente, inconformado com a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, interpôs Recurso Voluntário, requerendo a anulação da infração nº 1. Quanto à infração 2, o recorrente reconheceu e pagou o valor lançado nesta infração, já homologado.

Em sede de preliminar, o recorrente argumentou que o indeferimento da diligencia fiscal para apuração da real ocorrência do fato gerador, em contrapartida à presunção aplicada, revela nulidade, já que contraria o princípio do Direito Tributário e do Processo Administrativo Fiscal. Ressaltou que os Agentes Fiscais, em fiscalização, apontaram apenas indícios de supostos ilícitos praticados, o que caracterizaria uma arbitrariedade, “lavrando o Auto de Infração como se o fato infringente estivesse perfeitamente delineado”.

Arguiu preliminarmente que a presunção aplicada pela Fiscalização para apuração de suposta infração e cominações de penalidade quando há dúvidas e/ou dificuldades na apuração do crédito tributário, contraria o art. 112 do CTN, que prevê uma interpretação de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvidas como acima exposto, sendo também este o entendimento da doutrina. Neste sentido, declarou que os critérios utilizados pela Fiscalização, no presente caso, arquivos magnéticos, não são hábeis para presumir a ocorrência do fato gerador e que o Agente da Fiscalização, nos termos do inciso IV do §3º do art. 2º do RICMS, deveria provar que houve, efetivamente, entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal.

Diante do exposto, suscitou a nulidade, tendo em vista que o fato do Agente Fiscalizador ao utilizar da presunção legal para cobrar supostos recolhimentos a menor de ICMS, caracterizou em uma tentativa forçada de inverter o ônus da prova, que deve ser sempre do fisco.

Em mérito, o argumentou que o Fisco deveria utilizar outros meios de prova, como notas fiscais e livros da escrita fiscal, tendo em vista que a presunção de créditos tributários não devem ser abrangentes nem arbitrários, muito menos objetivar a inversão do ônus da prova dos Auditores no Processo Administrativo Fiscal. Ressaltou que a Fiscalização deveria indicar qual(is) nota(s) fiscal(is) não foi(ram) escriturada(s) de forma que viabilizasse o recorrente fazer uma prova negativa do ocorrido.

De acordo com a peça recursal, requereu que este Conselho de Fazenda Estadual convertesse o julgamento deste Recurso em diligência para que o Fisco possa apresentar provas que comprovem de fato a não escrituração das notas fiscais de entrada, indicando precisamente os números respectivos de cada nota, para que assim possa vir presumir a ocorrência do fato gerador alegado, nos termos do IV, § 3º do art. 2º do RICMS/BA, sob pena de se operar mais uma nulidade no lançamento do suposto crédito tributário.

Em seguida os autos foram encaminhados para Parecer opinativo da PGE/PROFIS. De acordo com o Parecer da i. Procuradora, Dra.. Maria Helena Cruz Bulcão, as razões apresentadas pelo recorrente não gera a ocorrência de qualquer das nulidades previstas no art. 18 do RPAF/99.

No tocando ao mérito, asseverou que o recorrente, mais uma vez, não trouxe aos autos provas capazes de afastar a infração nº 1, na qual negou a diligência requerida, com respaldo no art. 147 do RPAF/99, considerando que não há razões de mérito que confrontem os fatos apurados e devidamente comprovados pelo autuante, donde se depreende a devida procedência da autuação fiscal.

Por fim, arguiu que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a Decisão e opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Da análise dos autos, verifico que a infração 1 trata da falta de recolhimento do ICMS apurado pela diferença das operações tanto de entrada como de saídas de mercadorias, exigindo-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, ou seja, a de entrada. Tal lançamento lastreia-se, segundo a autuação, na presunção legal de que o sujeito passivo, ora recorrente, 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, abarcando os anos de 2007 e 2008.

Na peça recursal o recorrente argui nulidade do feito nos termos face ao seu entendimento de que a presunção aplicada pela ação fiscal para apuração da aludida infração e suas cominações penais não pode prosperar quando, ao seu ver, persistem duvidas e/ou dificuldades na apuração do crédito tributário. Desse modo à manutenção da imputação estaria contrariando o art. 112 do CTN, que prevê uma interpretação de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvidas como acima exposto. Por conseguinte, externa que os arquivos magnéticos utilizados pelo Fisco Estadual para análise e lançamento do valor cobrado no Auto de Infração não são suficientes para presumir a ocorrência do fato gerador, cabendo ao autuante, nos termos do inciso IV do §3º do art. 2º do RICMS, a prova de que houve, de fato, as entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal.

Acerca desta preliminar de nulidade, entendo que a presunção legal em que se lastreou o lançamento de ofício está amparada na Lei nº 7.014/96 e teve como base os documentos fiscais fornecidos pelo próprio recorrente durante a ação fiscal, não tendo sido trazido aos autos qualquer documento de prova ou indício que pudesse suscitar vício ou imprecisão capaz de inquinar de nulidade a autuação e a Decisão de 1º grau, estando ambas revestidas das formalidades legais, à luz do que preceitua o RPAF/99, não havendo dispositivo legal do referido Regulamento Administrativo Fiscal capaz de amparar o pleito recorrente de nulidade.

Por oportuno, vale aduzir que para o levantamento quantitativo de estoques, a autuante se baseou nas quantidades registradas dos estoques inicial e final para os dois exercícios, ou seja, 2007 e

2008, consignados no livro Registro de Inventário por item de mercadorias, adicionando apenas as quantidades adquiridas e constantes das notas fiscais de compras. Foram deduzidas as saídas constantes dos documentos fiscais emitidos pelo recorrente, tendo exigido ICMS sobre as diferenças apuradas.

A alegação do recorrente de que os arquivos magnéticos por si só não são meios de prova suficientes para embasar a imputação fiscal em tela, não merece guarda, vez que tais documentos fornecidos pelo próprio sujeito passivo devem refletir, de forma real e efetiva, a sua escrituração fiscal. Caso houvesse alguma inconsistência nos mesmos, caberia ao recorrente apontar no curso do presente processo administrativo fiscal, a exemplo da indicação expressa de possíveis quantidades incorretas do demonstrativo elaborado pela fiscalização que divergisse do documento fiscal ou do livro Registro de Inventário que se encontra em posse do contribuinte.

No mérito, o recorrente cinge-se a apontar falhas na autuação que exigem uma diligência fiscal, visando a “*comprovação das omissões e apuração do suposto recolhimento a menor*”(fl. 07).

Ora, na própria análise que faço da preliminar, deixo patente o meu entendimento de que a infração está devidamente caracterizada e que caberia ao recorrente trazer documentos que suscitassem falhas capazes de anular a autuação, ou, no mérito, elidir a imputação fiscal nos termos previstos no art. 123 do RPAF/BA, ou, pelo menos, apontar a necessidade de uma diligência fiscal.

Como bem assinalou a i. Procuradora da D. PGE/PROFIS, as razões trazidas em sede de Recurso não são suficientes para se buscar uma diligência fiscal. O art. 147 do RPAF/BA estabelece que o requerimento de uma diligência fiscal será indeferido nas duas hipóteses, a seguir sintetizadas:

Quando o julgador julgar suficiente os elementos contidos nos autos para a formação de sua convicção ou quando a verificação requerida for impraticável; e/ou quando for destinada a verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova poderia ser por ele juntada aos autos. Assim sendo, entendo que ambas as hipóteses acima previstas aplicam-se ao caso em foco para justificar o indeferimento da diligência solicitada pelo recorrente.

Isto posto, por tudo quanto analisado, à luz dos documentos acostados e da legislação aplicável, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 129712.0002/10-9, lavrado contra **GLOBEX UTILIDADES S.A. (PONTO FRIO DIGITAL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$9.298,52**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.769,84 e 70% sobre R\$7.528,68, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REP DA PGE/PROFIS