

AI Nº - 232845.0516/11-3  
AUTUADO - RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA.  
AUTUANTE - VIRGÍLIO FRANCISCO COELHO NETO  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 10/12/2012

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0275-03/12**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo de estoque, 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 o pagamento de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido pedido de diligência e perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 09/12/2011, exige ICMS no valor de R\$22.264,02 acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do ICMS, constatado pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurada 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, no exercício de 2006.

O autuado apresentou impugnação ao Auto de Infração (fls.29/47). Descreve a infração que lhe foi imputada, multa aplicada e respectivo enquadramento. Diz ser tempestiva a impugnação. Argui preliminar de nulidade por cerceamento de direito de defesa. Cita e transcreve o artigo 5º inciso LV da CF /88 e o art. 2º do RPAF/BA. Sobre a garantia da ampla defesa e do contraditório cita doutrina.

Afirma que foi preterido seu direito de defesa nos termos do art. 18, inciso II do RPAF/BA, Decreto estadual que regula a lavratura do auto de infração devendo, portanto ser declarado nulo.

Menciona que para demonstrar de forma mais específica a preterição ao seu direito de defesa apresenta situações específicas do auto de infração, que são meramente exemplificativas, mas que demonstram a impossibilidade do exercício do referido direito.

Aduz que a acusação é de não recolhimento do imposto em razão de omissões de saídas de mercadorias tributáveis. No entanto, o levantamento apresenta em termos gerais, um volume de mercadorias em quantidades, sem se especificar qual nota fiscal está sendo objeto da análise.

Alega que sem a identificação perfeita de tais documentos não pode saber exatamente o período, a base de cálculo para se estabelecer o preço médio e as datas de saídas das mercadorias. Aduz que não tem como identificar, por exemplo, o faturamento para entrega futura, no caso de venda em 31 de dezembro para o cliente efetuar a retirada da mercadoria posteriormente, já no exercício seguinte, com o estoque fechado.

Questiona que para agravar ainda mais a deficiência de elementos para a apresentação da defesa, pelas planilhas não se consegue ler sequer o produto ou a marca, pois se tem apenas a indicação do produto. Pergunta: circulador, qual a marca? modelador, qual? Tv LG 21, LED? LCD? antena parabólica, qual fornecedor? qual o tipo de cama referido? qual a mercadoria citada como REF? qual TV Toshiba? diz que não tem como identificar qual a mercadoria que supostamente teria saído sem nota fiscal.

Frisa que nenhum consumidor compra eletroeletrônicos sem o documento fiscal. Argumenta que esses fatos não são meros erros da Autuante, mas situação que impede a Autuada de efetuar um trabalho efetivo, no sentido de averiguar a natureza da autuação. Afirma que essas situações impõem a nulidade do auto de infração, tendo em vista a ofensa direta ao direito de ampla defesa que lhe são garantidos pela CF/88.

Diz que uma vez ultrapassada a preliminar, o que faz somente em respeito ao princípio da eventualidade jurídica, passa à análise do mérito.

Assevera que apesar das falhas na lavratura do auto de infração não permitir adentrar ao mérito, é possível vislumbrar falhas. Cita a questão do cartão de telefonia, em que a tributação recebe regime especial, não cabendo o cálculo apontado pela planilha.

Afirma que a fiscalização também não observou o Decreto nº 7.799/00 que trata da não aplicabilidade do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, no caso de venda de mercadorias já contempladas com redução ou concessão de crédito presumido, onde há a previsão de uma exceção, no parágrafo único do citado decreto, qual seja, utilização quando tal redução for mais favorável para o contribuinte. Para fortalecer tal argumento transcreve o parágrafo único, incisos I e II do art. 4º e diz que com relação à venda de aparelhos celulares e Sim Cards, a norma do Decreto nº 7.799/00 lhe é mais benéfica, por isso sua opção por esta regra em detrimento ao disposto no art. 87, XXIV e XXV do RICMS – Decreto 6.284/97, que reproduz.

Diz elaborar demonstrativo a título exemplificativo, demonstrando o benefício proporcionado pelo Decreto nº 7.799/00 com relação a venda de aparelhos celulares. Insiste em que existe uma grande vantagem na apuração do ICMS devido com base no demonstrativo que elaborou.

Menciona que os equipamentos de informática, de acordo com o art. 87, V do RICMS/97 devem ter sua base reduzida em 58,825%, portanto, para o cálculo do ICMS a base de cálculo é 41,176%.

Assevera que o auditor fiscal, ao desconsiderar essas previsões legais, aumentou a base de cálculo. Pede a anulação do lançamento fiscal que diz padecer de falta de embasamento legal, e ainda, a compensação do crédito nas infrações que eventualmente poderão ter imposto a ser recolhido.

Rebate a imputação fiscal argüindo que diversos produtos assinalados na planilha, estão sujeitos ao recolhimento do ICMS antecipação parcial, portanto, teria direito ao crédito do imposto quando de seu recolhimento. Reproduz o art. 352-A do RICMS/BA.

Argumenta que essas antecipações não foram consideradas para abater no ICMS a recolher decorrente de diferença de estorno de crédito apurado pelo auditor.

Apresenta extrato da Secretaria da Fazenda Estadual com os pagamentos efetuados a título de antecipação de ICMS e algumas guias, com o propósito de provar que o pagamento realmente existiu e pede sejam compensadas com o imposto porventura existente neste auto de infração e caso não seja possível, que a autuada tenha direito de se creditar de tais valores posteriormente. Discorre sobre a não cumulatividade do ICMS nos termos da Constituição Federal, em seu artigo 155, § 2º, inciso I.

Acrescenta que pela própria descrição do auto de infração de que o ilícito tributário é “recolher a menos o ICMS”, o mesmo somente será perfeitamente identificado se forem analisados de forma conjunta os débitos e os créditos, portanto entende ser necessário a realização de diligência a fim de se apurar eventuais créditos.

Requer que as preliminares arguidas sejam acatadas para decretar a anulação do auto de infração, e caso superada, seja determinado que o trabalho fiscal seja refeito para identificar de forma clara os documentos fiscais e no mérito declarada a improcedência da ação fiscal.

Em informação fiscal, o autuante (fls.77/79) reproduz em síntese argumentos do autuado. Informa que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado tomando-se por base os documentos encaminhados pela autuada à Secretaria da Fazenda através dos arquivos magnéticos.

Afirma que a empresa autuada não tendo elementos para contestar o auto de infração, parte para alegações descabidas, pois à fl.27, está o comprovante de entrega de DVD-R com os dados extraídos dos arquivos magnéticos entregues pela autuada e que serviram de base para a autuação, onde constam o levantamento quantitativo das entradas, o levantamento quantitativo das saídas, o levantamento do preço médio e o resumo das omissões (entrada e saídas).

Quanto à alegação da discriminação incompleta das mercadorias, aduz que o levantamento tem em sua primeira coluna o código do produto seguido na segunda coluna, da discriminação das mercadorias. Observa que a autuada estabelece a codificação de seus produtos para todos os seus registros: entradas, saídas e livro de Inventário, portanto não pode de uma hora para outra alegar que desconhece que, por exemplo, o produto 0009421 é – CIRCULADOR ARNO 30 CM TFAM 220; que o produto 0011443 é – TV LG 21 RP 21 FE85G GAME ST.

Assevera que não prospera a alegação do contribuinte de que os produtos não podem ser identificados já que o levantamento foi realizado com base nos códigos atribuídos pela própria empresa conforme os exemplos acima. Diz que foram perfeitamente identificados todos os produtos utilizados no levantamento fiscal.

Rebate argumento da impugnante de que o levantamento fiscal desconsidera o benefício da redução da base de cálculo para os produtos Aparelho Celular e os Cartões Sim Card. Diz que a empresa autuada não se deu ao trabalho sequer de analisar os produtos relacionados no demonstrativo que levantou o estoque, pois se assim procedesse observaria que para determinar o preço de saídas dos produtos utilizou o valor líquido constante na nota de venda, desse modo, já com as reduções constantes nas respectivas notas fiscais, logo é infundada tal alegação.

Aduz ser descabido também o pedido de diligência, já que ficou demonstrado que a empresa, ao que parece, pretende apenas postergar o julgamento do referido auto de infração. Salienta que as alegações defensivas não têm consistência, visto que o levantamento quantitativo do Estoque foi realizado com base nos dados fiscais encaminhados à SEFAZ pela própria autuada, e que os demonstrativos de entradas e de saídas, bem como de determinação do preço médio e das omissões, lhe foram entregues.

Reitera que para identificar os produtos objeto do levantamento, o código utilizado foi estabelecido pela própria empresa, seguido da discriminação dos produtos e que em momento algum a autuada contestou as diferenças apuradas, ficando apenas especulando com argumentação protelatória. Conclui opinando pela procedência do auto de infração.

Considerando que não constava dos autos prova inequívoca de que o contribuinte recebera todos os demonstrativos inerentes ao processo em discussão, esta 3<sup>a</sup> JJF baixou os autos em diligência, fl.83, para que a Inspetoria intimasse o contribuinte para fazer entrega de novo CD, mediante recibo, especificando que em seu conteúdo estavam todos os demonstrativos relativos ao levantamento quantitativo de estoques que deram origem ao presente auto de infração, bem como, cópia do despacho da diligência concedendo-lhe um prazo de 30(trinta) dias, (reabertura do prazo de defesa), para que ele, querendo, se manifestasse.

A diligência foi cumprida, fls. 85/86. O impugnante voltou a se manifestar, fls. 90/94. Diz que os arquivos apresentados pela INFRAZ de origem demonstram que o Auto de Infração deverá ser anulado.

Aduz que a especificação de cada nota fiscal está discriminada nos arquivos magnéticos da Autuada, conforme faz prova as planilhas existentes no CD e fornecido pelo Autuante.

Diz verificar que a empresa, diferente do autuante, informa cada número da nota fiscal associada à correspondente mercadoria, o que possibilitou a realização da fiscalização. Porém, o inverso não foi recíproco.

Reafirma que não conseguiu identificar no levantamento fiscal a quantidade de mercadorias a qual nota fiscal está associada, o que restringe o contraditório, a ampla defesa e a isonomia, consagrados no art. 5º LV da Constituição Federal. Reproduz acórdãos deste CONSEF e o inciso III do art. 39 do RPAF/99, para requerer a nulidade da autuação e ainda a produção de prova pericial. O autuante produz nova informação fiscal, fls. 99/102. Diz que foi atendida a diligência nos termos solicitados, mas a nova defesa apenas repete as alegações da impugnação inicial. Afirma que o auto de infração contém todos os requisitos exigidos pelo art. 39 do RPAF/BA.

Observa que em momento algum a autuada contestou os números constantes do levantamento fiscal que foram realizados com base nos arquivos magnéticos da própria empresa. Afirma também, que o sujeito passivo não contrapõe um demonstrativo com suas operações para confrontar com o da fiscalização e não contesta as quantidades de saídas ou de entradas constantes no levantamento fiscal. Conclui que os argumentos defensivos não possuem consistência e opina pela procedência da autuação.

## VOTO

Analizando a preliminar de nulidade apresentada pelo defensor, constato que o Auto de Infração foi lavrado na forma regulamentar. O imposto e sua base de cálculo foram apurados consoante os levantamentos fiscais entregues ao contribuinte, inclusive com a determinação por esta JJF de realização de diligência, com reabertura do prazo de defesa, para nova entrega dos elementos constantes do processo, contidos em mídia eletrônica – CD, visto que o mesmo alegava que no levantamento fiscal existia omissão de dados relativamente a número de nota fiscal e discriminação dos produtos. O novo CD foi entregue a preposto da empresa legalmente qualificado, portanto, o lançamento fiscal encontra-se em conformidade com a legislação em vigor.

O impugnante alegou em peça defensiva que não conseguiu identificar dados imprescindíveis na planilha do autuante para exercer a ampla defesa e o contraditório, pois não entendeu exatamente qual o período autuado, a base de cálculo para se estabelecer o preço médio, as datas das saídas das mercadorias. Não teve como identificar como foi considerado o faturamento quando das vendas para entrega futura e pelo levantamento fiscal, não conseguiu ler o produto ou a marca da mercadoria que suspostamente saiu sem nota.

Em fase instrutória foi verificado que constavam da mídia eletrônica de dados – CD anexado à fl. 22, todos os levantamentos fiscais necessários à caracterização da infração e à compreensão pelo contribuinte sobre o que lhe estava sendo imputado, conforme declarado pelo autuante: o levantamento das entradas, das saídas, do preço médio e demonstrativo das omissões. Entretanto, estas informações não estavam registradas de forma clara no documento que formalizou a entrega do citado CD ao autuado.

Esta 3ª JJF baixou os autos em diligência, fl.83, para que a Inspetoria intimasse o contribuinte para fazer entrega de novo CD, mediante recibo, especificando que em seu conteúdo estavam todos os demonstrativos relativos ao levantamento quantitativo de estoques que deram origem ao auto de infração, bem como, cópia do despacho da diligência concedendo-lhe um prazo de 30(trinta) dias, (reabertura do prazo de defesa), para que ele querendo, se manifestasse, o que foi feito conforme folhas 90/94. Em sendo assim, o contribuinte recebeu todos os demonstrativos onde constam de forma clara e precisa os dados completos do levantamento fiscal que deu origem a presente autuação, sendo inclusive devolvido seu prazo de defesa.

Assim, constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Indefiro a diligência e perícia requeridas, pois o defendantee não comprovou sua necessidade, e se trata de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao defendantee, mediante recibo, não foi apresentada qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, e por isso, indefiro o pedido de diligência e perícia fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação, com base no art. 147, inciso II do RPAF/99.

Quanto ao mérito, embora conste na descrição dos fatos que a infração é decorrente da omissão de saídas de mercadorias, apurada através de levantamento quantitativo de estoques, pelo levantamento fiscal, resta claro que o valor de maior expressão foi o efetivamente cobrado no auto de infração, o das entradas. Esse aspecto não trouxe qualquer repercussão no cálculo do imposto devido, salientando que o autuado tomou ciência dos mencionados demonstrativos, entendeu a infração que lhe foi imputada e produziu sua defesa rebatendo a omissão constatada não trazendo qualquer dado que confrontasse esta questão.

Este roteiro de auditoria constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, num determinado período, tomando-se como ponto de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

O art. 60 do RICMS/97 determina que na apuração da base de cálculo, constatando-se num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo de estoque, 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 o pagamento de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, restando ao contribuinte a comprovação da origem dos recursos, o que não ocorreu.

Em fase defensiva, o autuado alegou que a fiscalização não observou o decreto nº 7.799/00 que trata do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, com relação à venda de aparelhos celulares e Sim Cards.

Em informação fiscal, o autuante esclarece que tal benefício foi devidamente considerado no levantamento fiscal. Elucida que para apuração da base de cálculo do lançamento em discussão, tomou como base as notas fiscais de saídas do próprio autuado, que já registravam o preço de venda com a redução a que faz jus, em função do benefício estabelecido no citado decreto.

O impugnante requer a compensação do ICMS pago por antecipação parcial com os valores exigidos neste lançamento fiscal. Observo que os valores comprovadamente pagos, a título de ICMS antecipação parcial, podem ser lançados normalmente no seu livro registro de Apuração de ICMS, na coluna outros créditos, nos termos da legislação vigente.

Constatou que a exigência fiscal está caracterizada conforme demonstrativo das omissões – fls. 20/21, e o levantamento fiscal teve por base o livro de Inventário apresentados pelo autuado, cujas cópias se encontram acostadas aos autos, fls. 8/19. À fl. 86, vejo comprovante de que o impugnante recebeu novo CD contendo o resumo das omissões – entradas e saídas, levantamento de entradas e saídas e o levantamento do preço médio, devidamente assinado por preposto da empresa legalmente identificado.

Da análise da peça defensiva, observo que o impugnante não aponta concretamente equívocos por acaso detectados no levantamento fiscal. Entendo que ao receber as planilhas demonstrativas

onde constam todas as notas fiscais alvo da exigência, o número, a data de emissão, as quantidades associadas à perfeita identificação das mercadorias, tanto de entradas, como de saídas, o valor monetário associado a cada produto, além do demonstrativo do preço médio utilizado para apuração da base de cálculo do lançamento fiscal, o contribuinte teve a oportunidade de exercer a ampla defesa, apontando objetivamente o que alega ter identificado como falhas vislumbradas na fiscalização e não o fez.

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

Voto pela PROCEDÊNCIA da autuação.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232845.0516/11-3**, lavrado contra **RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.264,02**, acrescido da multa de 70%, prevista no art.42, inciso III da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de novembro de 2012.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATALIA BISPO DOS SANTOS - RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR