

**PROCESSO** - A. I. Nº 232845.0517/11-0  
**RECORRENTE** - RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0279-03/12  
**ORIGEM** - IFEP-DAT/SUL  
**INTERNET** - 06.05.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C/JF Nº 0152-13/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. 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. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido pedidos de perícia e diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto à Decisão da 3ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 09/12/2011, para exigir ICMS no valor de R\$9.101,28, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do ICMS, constatado durante apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – operações das entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos com Recursos provenientes de operações de saídas tributadas realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, em 2007.

A I. 3ª JF baixou os autos em diligência, fl. 86, para fins de 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 sua manifestação. Cumprida a diligência (fls. 88/9) o autuado em sua manifestação diz que os arquivos apresentados pela INFAZ de origem demonstram que o Auto de Infração deverá ser anulado enquanto que o autuante em nova informação fiscal afirmou que as alegações da empresa autuado não têm consistência e que a mesma não contestou as diferenças apuradas, devendo o Auto de Infração ser mantido na sua totalidade.

Assim se manifestou a i. JF;

*“Analisando a preliminar de nulidade apresentada pelo defendente, constato que o Auto de Infração foi lavrado na forma regulamentar. O imposto e sua base de cálculo foram apurados consoantes os levantamentos fiscais entregues ao contribuinte, inclusive com a determinação por esta JF, 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 supostamente saiu sem nota.*

*Em fase instrutória foi verificado que constavam da mídia eletrônica de dados – CD anexado à fl. 24, 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. 86, 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 88/89. 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 defendente 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 defendente, 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 apuração de omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, e que o valor de maior expressão monetária constatado foi o das entradas omitidas, pelo levantamento fiscal, resta claro que o valor de maior expressão apurado foi o efetivamente cobrado no Auto de Infração, o das saídas. 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 de saídas, não trazendo qualquer questionamento sobre 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 referencia 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, II, “a”, § 1º, do RICMS/97 determina que na apuração da base de cálculo, quando forem constatadas, simultaneamente, entradas e saídas de mercadorias, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário já que as demais nela estão incluídas. Estas determinações foram absorvidas pela Portaria nº 445/98.*

*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.*

*Constato que a exigência fiscal está caracterizada conforme demonstrativo das omissões – fls. 20/23, e o levantamento fiscal teve por base o livro de Inventário apresentados pelo autuado, cujas cópias se encontram acostadas aos autos, fls. 8/18. À fl. 88/89, 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”.*

Julgam pela Procedência do Auto de Infração em comento.

O Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente pelo recorrente.

Preliminarmente suscita a nulidade do Auto de Infração, sob alegação que o mesmo foi lavrado sem assegurar o exercício do direito de defesa, e transcreve Acórdão 253/04-12 da i. 4ª. JF julgando Nulo Auto de Infração anteriormente lavrado contra a mesma empresa ora recorrente.

A respeito da ampla defesa e do contraditório, transcreve textos legais, art. 5º, LV da CF/88 e o art. 2º do RPAF/99, e citações acerca do mesmo tema, dos mestres Liebman, J.A. Oliveira Baracho, Ítalo Andolina e Rosemiro Pereira Leal.

O recorrente cita mais Aroldo Plínio, dizendo que a introdução ao tema é necessária para demonstrar a nulidade do auto em testilha, pois nitidamente afronta as garantias do contraditório, ampla defesa e isonomia.

Critica a apresentação de volume quantitativo de mercadorias, sem especificação de qual nota fiscal é objeto da análise, e sem essa informação torna-se impossível apresentar defesa.

Indaga como pode determinada mercadoria sair sem a emissão da nota fiscal correspondente, e qual consumidor adquire bem eletroeletrônico sem o documento fiscal.

Afirma não conseguir vislumbrar nos documentos fiscais, as mercadorias ditas sem nota fiscal, pois que o cenário é de um mercado que não adquire produtos sem a nota fiscal, o que dificulta a defesa e traz surpresas, sendo todos esses elementos impeditivos do direito à ampla defesa.

Questiona a Presunção Legal, citando o art. 142, parágrafo único do CTN, e art. 2º da LEFiscais, e conclui transcrevendo que a atividade de constituição do crédito tributário é vinculada, não podendo prosperar motivações de conveniência ou de comodidade para o fisco.

Cita que a adoção da presunção sem a busca da verdade material, viola o princípio da reserva legal, além de afrontar as garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório, e a administração não se desonera do ônus *probandi*.

De forma meramente exemplificativa, mas pertinentes aos autos, apresentam situações nas quais são impossibilitados os direitos à defesa, concluindo pela nulidade do Auto de Infração em comento.

Adentra ao mérito, dizendo da infração ser nula por se fazer com base em mera presunção, pois competiria à autuada provar que não recebeu as mercadorias e esse ônus não lhe cabe, de acordo com entendimento do STJ, relativo ao Resp 48516/SP, o qual transcreve.

Aduz o recorrente que no Auto de Infração não é informada a forma de cálculo do CMV, para fins de apurar a metodologia do arbitramento da base de cálculo do ICMS. E que sem esse demonstrativo não é possível chegar-se ao valor do ICMS apurado.

Cita disposições do art. 148 do CTN e comento sobre arbitramento. Transcreve sobre esse tema e outros mais decorrentes, algumas observações dos mestres Alberto Xavier e prof. Sacha Calmon Navarro.

Passa a comentar o caráter confiscatório da multa de 70%, o qual é expressamente vedado conforme art. 150, IV da CF/88 o qual reproduz. Transcreve a ADIN nº 551 RJ, concluindo que a multa somente poderá prosperar em situação diversa, quando em processo judicial normal, restar provado a origem em crimes, produtos de delito, derivadas do ilícito penal.

Aduz que ante a violação do princípio do não confisco, a multa arbitrada deverá ser diminuída.

Pede o acatamento às preliminares apresentadas, e no mérito declarada a improcedência da autuação fiscal. Requer o apensamento dos documentos que acompanham o presente Recurso Voluntário, e para que as intimações sejam realizadas em nome do procurador do recorrente, cujos dados e endereço são informados.

## VOTO

A presente sujeição passiva cobra o ICMS no valor de R\$9.101,28, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento desse imposto, constatado pela apuração de diferenças na movimentação de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – as operações de entradas.

O lançamento tem por base a presunção legal de que, o contribuinte ao deixar de contabilizar as entradas, ocasionou diferenças em seu estoque e conseqüentemente efetuou os pagamentos dessas entradas não registradas, com Recursos provenientes de operações anteriores de saídas tributadas e também não contabilizadas no mesmo exercício, em 2007.

Na fase de instrução do PAF, verificou-se que as informações constantes do CD às fls. 24, não foram registradas de forma clara no documento formal da entrega do CD ao autuado. Prejudicado assim o entendimento dos levantamentos fiscais necessários à caracterização da infração e à compreensão do contribuinte sobre o que lhe estava sendo imputado, seja o levantamento das entradas, das saídas, do preço médio e demonstrativo das omissões.

Para saneamento a i. 3ª JF baixou os autos em diligência, (fl. 86), com o intuito de fazer entrega de novo CD, mediante recibo, especificando que em seu conteúdo estavam todas as peças e relatórios pertinentes ao levantamento quantitativo de estoques que deram origem ao Auto de Infração, bem como, cópia do despacho da diligência concedendo-lhe a reabertura do prazo de defesa de 30(trinta) dias, para manifestações, a qual ocorreu conforme fls. 88/9.

Patente nos autos, portanto, que 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 concedido novo prazo de defesa durante o qual se defendeu, revelando completo entendimento do que estava sendo acusado, o que afasta as preliminares de nulidade expendidas em sede de Recurso Voluntário.

O procedimento fiscal aplicado é modalidade destinada a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, em determinado período, tomando-se por base os inventários inicial e final do período considerado, no qual considera-se as quantidades de mercadorias movimentadas e a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

Conforme determina o art. 60, II, “a”, § 1º, do RICMS/97, na apuração da base de cálculo, quando constatadas, simultaneamente, divergências nos quantitativos de entradas e de saídas de mercadorias, apenas se levará em conta a diferença de maior valor monetário, já que as demais nela estão incluídas. Estas determinações foram absorvidas pela citada Portaria nº 445/98.

À alegação da autuação não ter se detido e observado o benefício da redução da base de cálculo do imposto, na venda de aparelhos celulares e Sim Cards, vejo proceder a contestação do autuante, esclarecendo que tal benefício foi devidamente considerado no levantamento fiscal, pois foram tomadas com base nas próprias notas fiscais de saídas do autuado, que já registravam o preço de venda com redução, em função do citado benefício estabelecido no decreto. Ademais, a constatação de entradas não contabilizadas enseja a presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações tributadas de saídas de mercadorias, realizadas anteriormente e também não contabilizadas. Assim, as mercadorias que acusaram as entradas não contabilizadas serviram apenas como prova das receitas de vendas anteriores, cujas mercadorias, por presunção legal, são tributadas. Porém, não se tratam das mesmas mercadorias apuradas como “entradas não contabilizadas”.

Inexiste nos autos a indicação concreta de equívocos no acusado levantamento fiscal. Seguramente, ao receber as peças demonstrativas analíticas de todas as notas fiscais alvo da exigência, os números, as datas de emissão, as quantidades associadas à perfeita identificação das mercadorias, tanto de entradas, como de saídas, o valor monetário de cada produto, além do demonstrativo do preço médio utilizado para apuração da base de cálculo do lançamento fiscal, ao recorrente foi dada a oportunidade de exercer a ampla defesa, apontando objetivamente o que alega ter identificado como falhas vislumbradas na fiscalização, o que não ocorreu.

É assegurado, conforme artigo 123 do RPAF/99, ao sujeito passivo 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. 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.

Vendo que a infração restou caracterizada, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso apresentado.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 **232845.0517/11-0**, lavrado contra **RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.101,28**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR DA PGE/PROFIS