

**PROCESSO** - A. I. Nº 269191.0016/11-1  
**RECORRENTE** - F.S. VASCONCELOS & CIA. LTDA. (LOJAS MAIA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0177-01/12  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 09/07/2013

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0198-11/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. EXIGÊNCIA 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 acolhido os pleitos de realização de perícia e diligência. Infração não elidida. Exigência subsistente. Argumentos recursais incapazes de modificar a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Versa o Recurso Voluntário sobre a irresignação do autuado em relação à Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, consubstanciada no Acórdão JJF nº 0177-01/12, a qual julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/11/2011 para exigir ICMS, no valor de R\$211.621,31, com aplicação de multa de 70% e 100%, em consequência da falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e 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 nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou impugnação tempestiva (fls. 225/231) e, de sua parte, o autuante prestou a informação fiscal de praxe (fls. 248/250), mantendo integralmente a imputação.

Prosseguindo a tramitação, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência do Auto de Infração, com Decisão de teor adiante reproduzido:

*“O Auto de Infração em exame refere-se à falta de recolhimento do ICMS, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.*

*Inicialmente, no que concerne ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito- dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que a matéria é amplo conhecimento dos julgadores. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.*

*Já no que diz respeito ao pedido de realização de diligência, também o indefiro, com fulcro no art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA, desde quando o processo contém todos os elementos para minha convicção e Decisão da lide.*

*Quanto à indicação do impugnante para que as intimações referentes ao presente processo sejam encaminhadas à Drª. Renata Amoedo Cavalcante, OAB/BA nº 17.110, no endereço Rua Alfredo Guimarães, nº 05, Amaralina, Salvador/BA, CEP 41.900-426, ressalto que inexistente óbice para o atendimento do pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao*

*andamento deste processo para o endereço indicado. No entanto, cumpre salientar que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.*

*No mérito, observo que os argumentos apresentados pelo autuado não são capazes de elidir as infrações, pois, como destacado pelo autuante na informação fiscal, existe contradição quanto à arguição do impugnante que afirma, inicialmente, “as ditas” mercadorias estarem no Estoque Inicial do ano de 2007, 2008, 2009 e 2010. Após tal afirmação, consigna que houve a entrada dessas mercadorias no final de dezembro de 2007, 2008, 2009 e 2010. Concorro com o autuante ao asseverar que se as mercadorias já se encontravam no estoque inicial de 2007, por exemplo, é impossível que a sua entrada tenha ocorrido no final de 2007, o mesmo raciocínio vale para os demais exercícios citados.*

*No tocante aos documentos fiscais de entradas de mercadorias acostados pela defesa, observo que o autuado traz relação de notas fiscais que somente agravariam a infração e exclusivamente no exercício de 2009, nada trazendo quanto aos exercícios de 2007, 2008 e 2010.*

*Constato que o procedimento fiscal se apresenta correto, haja vista que no levantamento das entradas foram consideradas as datas das entradas físicas, efetivas, no estabelecimento autuado, conforme se observa das notas fiscais apontadas pelo impugnante, cujas entradas admitidas pelo próprio autuado, ocorreram no exercício posterior, no caso, no exercício de 2010.*

*Portanto, não resta dúvida que as entradas físicas das mercadorias ocorreram nos meses de janeiro de 2010, não podendo ser acolhido a alegação do autuado que estas entradas ocorreram no final de 2009.*

*Também não pode ser acolhido o argumento defensivo de que teria 5 (cinco) dias para realizar a escrituração das notas fiscais, pois tal dispositivo apenas permite um prazo na escrituração, porém, não autoriza a mudança da data efetiva da entrada das mercadorias no estabelecimento do contribuinte. Assim, se uma mercadoria somente entrou fisicamente no estabelecimento em janeiro de 2010, a mesma documentação fiscal não pode ser considerada no levantamento de estoque do ano anterior (2009), como pretende a defesa, mesmo que a data de emissão da nota fiscal seja do exercício de 2009. Salienta-se que sempre prevalecerá a data da entrada efetiva no estabelecimento do sujeito passivo. Portanto, o procedimento fiscal foi corretamente realizado.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs, em tempo hábil, Recurso Voluntário (fls. 270 a 278), inicialmente fazendo um retrospecto dos fatos que ensejaram a autuação para, em seguida, discorrer sobre as ditas razões recursivas.

De plano, afirmou que não caberia a cobrança perpetrada, porquanto exigido em duplicidade o imposto efetivamente devido, conforme demonstraria, fato, certamente, não permitido por este CONSEF.

Consignou que o autuante apontava omissão de entradas nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, em razão da suposta diferença de estoque nos referidos anos, pois em desacordo com o total de mercadorias, os números do inventário e notas fiscais de saída, bem como seus respectivos lançamentos no livro Registro de Entrada de tais mercadorias.

Sustentou a ausência de omissão, pois as mercadorias ditas como omissas constavam no Estoque Inicial, porém, sua saída ocorrera nos últimos dias dos anos de 2007, 2008, 2009 e 2010 e, devido ao grande volume de vendas no final de cada ano, por se tratar de período de festas, tiveram seus registros computados no início do ano posterior, gerando a diferença apontada.

Assim, assegurou não ser o caso de se arguir omissão, já que a diferença foi devidamente escriturada, em período posterior, sendo as operações legítimas e, da análise da autuação, referente à auditoria de estoque nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, observa-se que o número total de entrada de mercadorias apontava uma diferença existente entre o número de inventário mais o número de saída de mercadorias, disso decorrendo, pela leitura fiscal, omissão na quantidade de cada mercadoria, já que a quantidade existente de mercadorias seria superior à escriturada, daí se concluindo na existência de omissão, o que não é correto, porquanto a diferença levantada trata de mercadorias contidas em notas fiscais de saída, que foram registradas posteriormente, bastando se verificar as notas fiscais de entrada acostadas aos autos, levantamento não efetuado pelo autuante.

Frisou que as notas fiscais apontadas, as quais relacionavam as mercadorias tidas como omissas, foram devidamente registradas nos competentes livros Registro de Entradas dos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, logo nos primeiros dias do exercício, conforme cópias do referido livro que

acostou junto com a peça defensiva e que as quantidades dos produtos contidas nas Notas Fiscais de entrada eram exatamente as mesmas que o Fisco apontou como omissas, aspecto também desconsiderado pelo autuante, bem como pelo Relator do Acórdão hostilizado.

Diante do exposto, afirmou que se chegava às seguintes conclusões: “i) *As mercadorias apontadas no levantamento de estoque acostado ao presente lançamento possuem um código específico e estes são exatamente os mesmos contidos nas Notas Fiscais emitidas no final de cada ano, e lançadas no início do ano seguinte; ii) Para as mercadorias apontadas no levantamento de estoque, todas foram devidamente registradas nos competentes livros de entrada da unidade recebedora das mesmas, as quais foram devidamente escrituradas no momento de sua entrada e dentro do prazo legal previsto (art. 319, §1º, do RICMS/Bahia).*”

Reiterou que não houve qualquer omissão nos registros das mercadorias, eis que todas existiram e foram escrituradas, mas sim escrituração das mercadorias em período posterior a operação, qual seja, no mês seguinte a emissão do comprovante fiscal. Ou seja, noutras palavras, as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais emitidas em dezembro de 2007, dezembro de 2008, dezembro de 2009 e dezembro de 2010, foram escrituradas em janeiro de 2008, janeiro de 2009, janeiro de 2010 e janeiro de 2011, respectivamente.

Mencionou que alguns exemplos estariam na planilha que disse ter anexado, acrescentando que as mercadorias que, na planilha do autuante, estariam assinaladas como omissões de entradas e saídas, no seu levantamento de dados, que ainda estaria em andamento, foram dirimidas ou melhor analisadas, trazendo evidências mais claras, razão, inclusive, a demonstrar a necessidade de concessão de maior prazo para levantamento de provas, bem como realização de perícia técnica, por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Em seguida, passou a discorrer acerca da autorização legal para escrituração posterior dos documentos fiscais, prevista no RICMS/BA, no prazo máximo de cinco dias, conforme redação do artigo 319, cujo teor reproduziu e, no específico, todas as mercadorias autuadas no levantamento de estoque nos anos de 2007, 2008, 2009 e 2010 foram escrituradas dentro do citado lapso temporal (cinco dias).

Asseverou que o Acórdão merece reforma integral, porquanto sua fundamentação encontra-se totalmente equivocada, interpretando, de forma incorreta, os argumentos da defesa.

Reiterou o pedido de realização de perícia por Auditor Fiscal estranho ao feito, a fim de que possam ser verificadas as alegações trazidas, através da análise de todos os documentos acostados aos autos, o que não foi feito até o presente momento, sob pena de cerceamento do direito de defesa, inclusive conforme previsto no § 3º do art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/199, cuja redação transcreveu.

Ressaltou, ainda, ter sofrido outras autuações idênticas à presente e, em todas elas, têm sido realizadas perícias por Fiscal estranho ao feito, ocasião em que os lançamentos têm sido reduzidos, parcial ou integralmente, através da simples análise das planilhas e documentos acostados à defesa, conforme cópia em anexo de Diligência Fiscal e Acórdão proferido no Auto de Infração nº 206875.0101/10-5.

Em conclusão, postulou que fosse determinada a realização de perícia, aberto prazo para apresentação de outros documentos necessários se solicitados pelo “diligenciador”, baixada a cobrança referente ao pagamento que realizou e, por fim, julgada improcedente a cobrança do tributo, sendo arquivado o feito.

A PGE/PROFIS, de acordo com a legislação vigente à época, não foi instada a exarar Parecer sobre o Recurso Voluntário.

## VOTO

A procedimentalidade em comento trata da falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das

saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, sendo considerado, para cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

Como minuciosamente relatado, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente a autuação, tendo o recorrente, no seu inconformismo, ratificado todas as teses postas na peça impugnatória, enfatizando, principalmente, o argumento de que: *“... não houve omissão, pois, conforme será demonstrado, as mercadorias ditas como omissas, constavam no Estoque Inicial, porém, sua saída se deu nos últimos dias dos anos de 2007, 2008, 2009 e 2010 (devido ao grande volume de vendas no final de cada ano – período de festas), e seus registros foram computados no início do ano posterior, o que gerou a diferença apontada.”*

Sucedo que, na hipótese concreta dos autos, o que se infere dos elementos informativos deles constantes é que nenhuma razão assiste ao recorrente, pois sendo a matéria eminentemente fática, o sujeito passivo não apresentou na defesa inicial nem tampouco em sede recursal, qualquer elemento probatório capaz de modificar o julgamento hostilizado.

Ressalte-se que o sujeito passivo, em diversas oportunidades do Recurso, faz referência a “planilhas” e documentos que diz estarem anexados à defesa ou estariam sendo juntados ao Recurso Voluntário, entretanto, o que se verifica no feito, é apenas uma relação titulada como “Inventário de 2009” (fls. 237 a 244), sem nenhuma correlação ou acompanhada de demonstrativos ou outros documentos (Notas Fiscais) que pudessem dar suporte às suas alegações defensivas, já que, no caso concreto, cabe ao sujeito passivo que detém, em sua posse, todos esses elementos, o dever de apresentá-los, visando elidir a acusação fiscal.

Frise-se que junto à peça recursal, o contribuinte acostou, além dos documentos de “Procuração” e constituição da empresa, cópia de uma Decisão da 2ª JF (Acórdão JF nº 0296-02/11) e cópia da diligência e resposta da ASTEC, ao solicitado, no referido julgamento, que serviriam de suporte ao requerimento pugnando pela realização de perícia/diligência, matéria que será apreciada oportunamente.

Assim é que desmerecem guarida as teses do recorrente.

A primeira, na linha de que se poderia solucionar a questão alterando-se, mediante uma subtração do total das entradas, dentro do exercício, das quantidades de mercadorias já registradas no controle de estoque no exercício anterior, ou seja, considerando lançamentos de registro de entradas efetuados no exercício posterior.

Enquanto a segunda se daria a partir da autorização legal para escrituração posterior dos documentos fiscais, em interpretação equivocada do recorrente, visto que a legislação permite um atraso máximo de cinco dias, porém, obedecidas às datas das ocorrências dos fatos, jamais a postergação dos eventos, traduzindo, não se pode alterar um registro constante do inventário físico para justificar uma indicação de omissão de saídas, apurada no levantamento quantitativo de estoque.

Assim, considerando que tais documentos se encontram lançados em sua escrita fiscal, não poderiam, sem afronta à legislação vigente, ser excluídos do levantamento, como pretendido pelo impugnante.

Na mesma linha de entendimento, impossível seria se alterar o registro de inventário físico, o qual, segundo a normatividade tributária, deve espelhar fielmente a contagem física do estoque do contribuinte, no momento do encerramento de um exercício fiscal, conseqüentemente, considerando esses registros como estoque inicial do exercício seguinte.

Ressalte-se, por oportuno, que qualquer concessão promovida pelo Fisco permitindo a violação de livros de registros representaria um precedente de alcance perigoso para toda a estrutura em que se baseia a relação jurídico-tributária que mantém com o contribuinte.

No que tange ao enfático e reiterado pedido de realização de perícia/diligência, por fiscal estranho ao feito, o sujeito passivo refere-se a documentos acostados aos autos, mas, conforme já exposto anteriormente, tal fato não se concretizou, impedindo a esta CJF que, mediante os

elementos presentes nos autos, convertesse o processo em perícia/diligência, fundamento pelo qual comungo e adoto inteiramente a conclusão de primeira instância, quando se manifesta sobre o tema:

*“Inicialmente, no que concerne ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito- dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que a matéria é amplo conhecimento dos julgadores. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.*

*Já no que diz respeito ao pedido de realização de diligência, também o indefiro, com fulcro no art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA, desde quando o processo contém todos os elementos para minha convicção e Decisão da lide.”*

Quanto à Decisão trazida ao feito, pelo recorrente, a título de paradigma, porquanto diz guardar similaridade com o presente caso, entendo que, além de inexistir qualquer efeito vinculante, ainda mais por se tratar de uma Decisão de piso, portanto, passível de modificação pela instância superior, no contexto da referida ação fiscal, inclusive no Acórdão e encaminhamento do pedido de diligência, diferentemente do comportamento desta autuação, o contribuinte juntou documentos e demonstrativos (“planilhas”), indicando, de forma objetiva, divergências de quantidades daquelas originalmente levantadas pelo autuante, possibilitando ao órgão julgador a conversão do feito em diligência.

Nesse contexto, dúvidas inexistem da total ausência de razões e documentos na procedimentalidade capazes de elidir a infração, caracterizando-se plenamente obedecido o devido processo legal, o exercício do contraditório e da ampla defesa, conjuntura a revestir o PAF de todas as formalidades necessárias, não ocorrendo violação ou mesmo mitigação aos princípios que regem os Direitos Administrativo e/ou Tributário.

Destarte, com supedâneo nos elementos informativos constantes dos autos, incapazes de dar amparo às teses apresentadas pelo recorrente, não merece qualquer reforma a Decisão proferida pela 1ª JF.

Concludentemente, o meu voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **269191.0016/11-1**, lavrado contra **F.S. VASCONCELOS & CIA. LTDA. (LOJAS MAIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$211.621,31**, acrescido das multas de 70% sobre R\$105.358,13 e 100% sobre R\$106.263,18, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS