

**PROCESSO** - A. I. Nº 232845.0514/11-0  
**RECORRENTE** - RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0265-03/12  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 03.06.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0204-13/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÕES DE SAÍDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor de maior expressão monetária. Contribuinte não elide a presunção de omissão de saídas tributáveis, prevista no §4º, inciso 4º da Lei 7.014/96. Não acolhidas as arguições de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 4ª JJF, constante no Acórdão nº 0265-03/12, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração, lavrado em 09/12/2011, para exigir ICMS no valor de R\$6.402,57 acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas efetuou o pagamento dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2007.

Após análise dos argumentos delineados pelo autuado e pelo fiscal autuante, a 3ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 117/122):

*Analizando a preliminar de nulidade apresentada pelo defendente, constato que o Auto de Infração foi lavrado na forma regulamentar. O imposto, sua base de cálculo e os valores das multas aplicadas foram apurados consoantes os levantamentos fiscais entregues ao contribuinte fls. 21/29, e em conformidade com a legislação vigente.*

*O impugnante alegou em peça defensiva que não conseguiu identificar dados imprescindíveis 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 constante da planilha do autuante, as datas das saídas das mercadorias, como foi considerado o faturamento quando das vendas para entrega futura, não conseguindo ler o produto ou a marca da mercadoria que supostamente saiu sem nota.*

*Em fase instrutória foi verificado que constava da mídia eletrônica de dados – CD anexado à fl. 28, 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.95, para que a Inspeção 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 nova manifestação do sujeito passivo, folhas 102/106. Em sendo assim, o contribuinte recebeu todos os demonstrativos onde consta 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 requerida, 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 fl.98, não foi apresentada qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, e por isso, indefiro o pedido de diligência 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, § 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.*

*Saliento que os valores comprovadamente pagos, a título de ICMS antecipação parcial, podem ser lançados normalmente no 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. 21/29, e o levantamento fiscal teve por base o livro de Inventário apresentados pelo autuado, cujas cópias se encontram acostadas aos autos, fls. 8/24. À fl. 107, 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 consta a identificação de todas as notas fiscais alvo da exigência, com a perfeita descrição das mercadorias, tanto de entradas como de saídas, com número, data de emissão, quantidades e valor monetário, associados a cada mercadoria, 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.*

**Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, repetindo as alegações apresentadas na defesa.**

Suscita nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa e ausência dos requisitos para sua formação. Diz que há um volume de mercadorias em quantidades, sem especificar qual nota fiscal está sendo objeto da análise.

Questiona como identificar situações como vendas para entrega futura e compras no dia 31 de dezembro, com retiradas no dia seguinte, com o estoque fechado. Entende que a situação é agravada com a falta de indicação dos itens objeto da auditoria (“circulador”, “TV LG 21” etc.), o que tornaria impossível a identificação das omissões apontadas.

Em seguida, registra que nenhum consumidor compra eletrônicos sem notas fiscais, pois não seria prática do mercado. Na pior das hipóteses, sugere que deve ser anulado o Auto de Infração, determinando que o autuante apresente os documentos que embasaram o quantitativo, bem como os números das notas fiscais, itens essenciais para a elaboração da defesa.

Defende que constituir o crédito fiscal mediante presunção, sem buscar a verdade material que deve dar substância ao lançamento, além de violação do princípio da reserva legal, constitui afronta às garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Entende que a presunção impede o seu direito de defesa, na medida em que teria que provar que não recebeu as mercadorias, ônus que não lhe cabe.

Argui que não há no PAF o cálculo de apuração do CMV (custo da mercadoria vendida) para aplicabilidade da metodologia do arbitramento da base de cálculo do ICMS, compreendido pela fórmula  $CMV = EI + C - EF$ .

Requer ainda a redução da multa aplicada por ter caráter de confiscar a propriedade privada, prática vedada pela Constituição.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0265-03/12, prolatado pela 3ª JF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, em razão da falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2007.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de decretação de nulidade do presente processo administrativo fiscal, constato que, tal como já corretamente analisado no julgamento de Primeira Instância, não restou demonstrado nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, ficando, portanto, rejeitada a preliminar de nulidade requerida na defesa, por não estar fundada em nenhum dos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

O recorrente diz que pelas planilhas não consegue ler o produto ou a marca que fundamentou o auto, isso porque, no processo, as colunas foram reduzidas para se adequarem a uma folha de papel A4, todavia, as descrições das mercadorias estão por inteiro no CD que lhe foi entregue, onde contém todos os demonstrativos relativos ao levantamento quantitativo de estoques que deram origem ao Auto de Infração, conforme recibo de fl. 98.

Além disso, a primeira coluna do demonstrativo refere-se ao código do produto, que é utilizado pelo próprio recorrente para identificar cada produto do seu estoque. Exemplo: quando o código do produto for 00000000014155, a descrição será DVD LG DV256K C/KARAOKE. Por essa razão, tendo em vista que o recorrente recebeu cópia dos referidos demonstrativos, lhe foi oportunizado exercer de forma ampla, o seu direito de defesa.

Chamo atenção para o fato que, apesar de constar na descrição dos fatos que o valor de maior expressão monetária constatado foi o das entradas omitidas, pelos demonstrativos do levantamento fiscal, é evidente que o valor de maior expressão apurado foi o das saídas,

corretamente cobrado no Auto de Infração. Tal erro em nada prejudicou o direito de defesa do autuado, que ao tomar ciência dos demonstrativos, compreendeu a infração que lhe foi atribuída e elaborou sua defesa contestando a omissão de saídas.

O procedimento adotado pelo autuante foi acertado para a situação. A partir das quantidades declaradas como estoques inicial e final no Registro de Inventário, somou as quantidades entradas e subtraiu as quantidades saídas, chegando à conclusão que houve omissões de entradas e de saídas de mercadorias no período considerado. Ao final do levantamento, o autuante procedeu à atribuição dos valores monetários relativos às quantidades correspondentes a cada espécie de mercadoria de acordo com os critérios previstos no art. 60 do RICMS.

Na situação em exame, os levantamentos foram efetuados com base em dados fornecidos pela empresa. Tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais de entradas e saídas, se algum erro houvesse, competia à empresa informar qual o erro, o que não ocorreu.

Igualmente, o RPAF/BA no art. 123, garante ao sujeito passivo tributário o direito de impugnar o lançamento decorrente de ação fiscal, com supedâneo em provas, documentos, levantamentos e demonstrativos, que entenda necessários à comprovação das suas alegações.

Ocorre que, no caso presente, o recorrente nada trouxe ao processo que comprovasse suas alegações, configurando-se a presunção de veracidade da imputação, pois a mera negativa do cometimento da infração ou alegações desacompanhadas de provas documentais se apresentam como insuficientes para desautorizar a legitimidade da autuação fiscal, segundo estabelece o art. 143 do RPAF/BA, nesse diapasão não desonerando o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Neste caso já que os elementos materiais não foram objetivamente impugnados e não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. O art. 150, IV, da CF, veda aos entes federativos a utilização do tributo com efeito de confisco. Sabe-se que a multa por infração tributária consiste em sanção a ato ilícito, razão pela qual não está sujeita ao princípio da vedação ao confisco, que abarca somente os tributos.

Ademais, não se pode falar em multa confiscatória também pelo fato dela ser legalmente prevista para a infração apurada, com disposição expressa no artigo 42, III da Lei nº. 7.014/96.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

## 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 **232845.0514/11-0**, lavrado contra **RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.402,57**, 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, 15 de maio de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

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