

A. I. N° - 279127.0005/12-8  
AUTUADO - MARISA LOJAS S.A.  
AUTUANTE - KÁTIA MARIA DACACH MACHADO FRAGUAS  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 06.03.2013

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0011-02/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Presunção legal de que a falta de registro de entradas das mercadorias indicadas nos demonstrativos, indica que o sujeito passivo efetuou seu pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo prova em contrário desta presunção, o que não ocorreu. Infração procedente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Infração reconhecida. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O auto de infração em lide, foi lavrado na data de 29/09/2012, quando foi efetuado lançamento no valor total de R\$187.845,58, pelas infrações a seguir transcritas:

01 – 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 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 do ano fiscal de 2009, sendo lançado o valor total de R\$187.658,49 acrescido da multa de 70%.

02 – Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a março, e maio de 2009, no valor total de R\$187,09, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação ao lançamento tributário fls. 43/58 do Processo Administrativo Fiscal – PAF, negando a existência da infração, uma vez que o ordenamento jurídico vigente estabeleceu uma presunção de que houve circulação de mercadorias por meio de levantamento quantitativo de estoques, e que tal presunção é inconstitucional, e que a fiscalização não pode praticar atos com critérios difusos ou subjetivos, pois a jurisprudência veda a cobrança de imposto pela simples presunção de omissão de entrada. Acrescenta que tal presunção legal pode ainda ser afastada com provas apresentadas pelo contribuinte e que o levantamento efetuado padece de vício e não reflete a realidade fática, pois não está em consonância com a legislação estadual e constitucional vigentes.

Transcreve o art. 60 do RICMS/BA 97, e diz que o *caput* deste dispositivo indicado não serve para fundamentar a suposta infração. Que o lançamento se baseia na presunção de omissão de entradas e na caracterização de existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas, e que é necessária a comprovação dos dois fatores atuando em conjunto, mas que no caso em lide, o agente fiscal apenas citou a presunção da omissão de entrada e não demonstrou a existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas. Faz citação de Domingos

Bottallo sobre a correta fundamentação do auto de infração, e que pelo exposto, houve aplicação incorreta da norma jurídica.

Aduz que em caso do Conselho entender que o *caput* e o inciso II do art. 60 do RICMS se aplicam ao caso em lide, que o referido auto ainda não pode subsistir, pois a alínea “b” do inciso II do referido artigo não estabelece qual dos itens referidos do dispositivo legal foi aplicado, sendo que há cinco itens com critérios de mensuração distintos. Traz julgamento do Conselho com decisão de nulidade por falta de certeza e liquidez da base de cálculo, e pede que se o Conselho entender que não há nulidade, que demonstrará no mérito que a acusação não procede, em razão da inexistência da diferença de estoque, pois o agente fiscal solicitou durante o procedimento, que a impugnante retificasse o SINTEGRA, afim de que procedesse à aglutinação dos produtos por código e por tipo, pois muitos produtos apresentam o mesmo código e possuem descrições distintas em seus registros, o que teria causado distorção no levantamento; que a impugnante comprova que procedeu à retificação e o fiscal simplesmente desconsiderou a retificação promovida pelo impugnante e há distorção em razão do não agrupamento dos produtos.

Alegou também que a multa de 70% é confiscatória e inconstitucional, nos termos do art. 150 da Constituição Federal e também pelos julgamentos do STF (transcreve ementa do RE 455011 AgR), e também da ADIN 551-1 RJ, citando inúmeros outros acórdãos daquele tribunal e que não há razoabilidade nem proporcionalidade na multa aplicada; cita jurisprudência do STJ e diz que a multa visa coibir atos de má fé, e que não houve isto no caso em apreço; questiona a taxa selic, que jamais poderia ser usada como juros moratórios, pois possui natureza jurídica diferente da mora, pois esta taxa foi criada pelo BACEN para medir variações apontada nas operações do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, para premiar o investidor em títulos da dívida pública federal. Neste sentido, cita doutrina de Gabriel Lacerda Troianelli também de Domingos Franciulli Neto; invoca o art. 161 do CTN, e que não há lei ordinária que tenha criado a taxa selic, e que este entendimento foi aceito pelo STJ (cita ementa do RESP 215.881) e que assim, se faz necessário expurgar a taxa selic. Ao final pede pelo cancelamento do auto de infração.

Às fls. 106/107, o impugnante comunica que reconheceu e quitou a infração 02 e requer com esse pagamento, a extinção do crédito; com relação à infração 01, pede que seja dado provimento à impugnação.

O autuante apresenta informação fiscal à fls. 112/121 onde afirma que o levantamento foi efetuado com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte, e que o arquivo SINTEGRA foi retificado; que na impugnação não foi apresentado nenhum cupom ou nota fiscal ou qualquer demonstrativo que pudesse questionar ou mitigar as omissões de entrada; que foi utilizado o aplicativo Sistema Informatizado de Fiscalização e Roteiros de Auditoria – SIFRA, que já foi testado e homologado, e que em momento algum o impugnante questiona os demonstrativos do SIFRA, e não contrapõe nenhum dado dos papéis de trabalho.

Afirma que foram utilizados dados retificados pelo contribuinte, embora este declare em contrário na sua impugnação ao lançamento; que os itens foram agrupados, pois o SIFRA tem uma rotina específica para tal aglutinação e que tal agrupamento só beneficia o contribuinte; que a presunção não é aleatória, pois foi produzida mediante critérios rígidos de roteiros fiscais e na legislação fiscal, parágrafo 3º, inciso II do Art. 2º do RICMS/BA 97, e que os demonstrativos podem ser visualizados integralmente no CD apresentado.

Continua sua informação, afirmando que a impugnante não contestou em momento algum a veracidade do levantamento quantitativo de estoque; que outros autos já foram lavrados contra este contribuinte, e em todas as vezes o auto foi mantido, pois é costume da empresa apresentar impugnação com vistas a postergar o recolhimento do ICMS devido. Diz que a multa está tipificada na Lei 7.014/96 e que não cabe discutir proporcionalidade ou razoabilidade da multa ou da taxa selic, mas apenas aplicar o dispositivo legal; que se a autuada não agiu com dolo não pode afirmar, mas a irregularidade existe e está provada no PAF. Ratifica os termos do Auto de Infração e pede pela sua procedência, por estar embasada na legislação vigente.

## VOTO

Trata o presente Auto de Infração de lançamento tributário acerca de duas infrações à legislação do ICMS, sendo que a impugnante reconhece a segunda infração, e assim, a lide reside apenas no lançamento do item 01, que foi fundamentado em levantamento quantitativo de estoque.

Em resumo, a impugnação ao item 01 se restringe ao seguinte: em caráter introdutório, alega nulidade pelo cerceamento de defesa, tendo em vista a insuficiência de esclarecimento do enquadramento da infração, pois a alínea “b” do inciso II do art. 60 do RICMS/BA 97, citado no enquadramento da infração não estabelece qual dos itens referidos do dispositivo legal foi aplicado ao caso concreto, sendo que há na legislação cinco itens com critérios de mensuração distintos; ainda em defesa preliminar, diz que a presunção legal foi baseada no fato de haver deixado de se contabilizar as entradas, e que tais entradas foram pagas com recursos provenientes da receita decorrente de saídas não contabilizadas e que isto é inconstitucional, pois só se configura tal infração quando se prova também a existência de receita oculta. No mérito, acusa que há erros no levantamento por falta da correção dos arquivos do SINTEGRA, não havendo aglutinação dos produtos por código, o que causou distorção da apuração dos itens do levantamento quantitativo de estoque.

Por ordem dos argumentos defensivos, constato que são cinco, os critérios de cálculo do custo médio unitário, da alínea “b” inciso II do art. 60 do RICMS/BA 97, conforme transcrição abaixo:

*Art. 60, II, b: apurando-se omissão de entradas e ficando caracterizada a existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas:*

- 1 - *o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;*
- 2 - *inexistindo aquisição da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado;*
- 3 - *inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado, atualizado monetariamente na forma prevista no artigo 137;*
- 4 - *inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*
- 5 - *quando o custo unitário não for conhecido ou não merecer fé, o custo médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.*

O impugnante alega que não foi esclarecido qual o critério empregado para obtenção do preço médio aplicado na base de cálculo. Às fls. 42/43 consta o recebimento de todos os demonstrativos, que estão, neste PAF, no CD de fl. 37, no qual consta, entre outras, a planilha demonstrativa do preço médio, onde facilmente se constata que foi utilizado o preço do inventário, a exemplo da mercadoria da fl. 06, CÓDIGO 1000000819, MODELAD CL/SORT/PPP, onde a base de cálculo está com preço médio de R\$16,00, dado que foi retirado do próprio inventário, que também consta dos demonstrativos. Assim, por simples análise dos papéis de trabalho que foram entregues ao impugnante e que constam neste processo, encontra-se qual o critério de preço adotado pelo aujuante, não havendo portanto cerceamento de defesa por indefinição do critério de adoção do preço médio unitário.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade sob a justificativa de que presunção legal só se configura com a efetiva comprovação da existência de receita oculta, primeiro é preciso considerar que este Conselho não tem competência para fazer declaração de inconstitucionalidade, de acordo com o art. 167, I, do RPAF; no entanto devo contrapor o argumento defensivo, pois se fosse condição *sine qua non*, a apresentação de provas de receitas ocultas, desnecessária seria a presunção legal obtida pelo levantamento quantitativo de estoques, visto que a presença de receitas ocultas já constituiria isoladamente em certeza da omissão de receitas de vendas. A presunção legal em matéria tributária encontra-se dentro do nosso ordenamento jurídico, desde que esteja prevista em norma vigente, e quando for impossível a

produção de prova direta. Tal presunção encontra-se normatizada no art. 60 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia.

O procedimento utilizado pela autuante, conforme depreende-se dos relatórios anexos que estão gravados no CD e com amostragem entre as folhas 6/29, pautou-se pela portaria 445/98, que normatiza os procedimentos relativos à auditoria de estoques, onde procedeu-se a um levantamento aritmético onde constam os estoques iniciais e finais, as entradas por aquisições e as vendas de cada item, cujo resultado apontado numa simples equação, nos indica as inconsistências por omissões de entradas ou de saídas de mercadorias, conforme comprovam os demonstrativos anexos.

Assim, em se provando que as quantidades movimentadas de determinado item indicam que houve ausência de registro de entradas ou de saídas de mercadorias, não é razoável que o fisco tenha que obter prova da venda sem nota de mercadorias ou da ocultação de receitas, pois são provas praticamente fora do alcance da fiscalização. Como o ordenamento jurídico vigente considera tal presunção como sendo *júris tantum*, cabe ao impugnante a apresentação de provas em contrário, seja pela apresentação de documentos de entrada ou saída não considerados no levantamento, ou por erro na transcrição dos dados elaborados pelo autuante, e isto não foi demonstrado na peça impugnatória.

Desse modo, refuto a preliminar de nulidade argüida pelo impugnante e passo à questão de mérito.

Neste aspecto, o impugnante acusa a existência de erros nos arquivos magnéticos e no agrupamento de produtos por códigos. No entanto, às fls. 25/27, o autuante anexou *e-mail* enviado pelo próprio autuado, atestando a correção dos arquivos em 06/09, data anterior ao lançamento e atesta em sua informação fiscal, que fez o trabalho em cima dos arquivos já corrigidos. Assim, estabeleceu-se um contraditório entre autuante e impugnante, acerca da correção ou não dos arquivos magnéticos e da distorção causada pela falta de aglutinação de códigos dos produtos. Vejamos o que diz a esse respeito, os artigos 142/43 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF:

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Assim, caberia ao impugnante a produção de prova em contrário; no entanto, não apontou um único erro no procedimento, não trouxe qualquer comprovação de inconsistência no arquivo magnético, nem trouxe um único exemplo de itens que deveriam ser aglutinados, e não o foram. Em sendo assim, rejeito a defesa de mérito apresentada pelo impugnante, por falta de quaisquer elementos que contradigam os demonstrativos apresentados na autuação, gozando pois, o procedimento e o lançamento dele decorrente, de presunção de veracidade, até a apresentação de fato controverso como elemento probatório.

Quanto ao caráter confiscatório e inconstitucional da multa e da taxa selic, conforme já foi anteriormente esclarecido, não tem este Conselho competência pra declaração de inconstitucionalidade. A multa tipificada encontra-se prevista na Lei 7.014/96, e sua redução é possível desde que seja feito pedido à Câmara Superior, nos termos do art. 169, obedecendo-se aos critérios do art. 159 do mesmo diploma legal e quanto à taxa selic, sua utilização encontra-se prevista no art. 1º da Lei 7.753/2000, que modificou a Lei 3.956/81.

Assim, concluo pela procedência do lançamento, com base na presunção legal de que, a falta de registro de entradas das mercadorias indicadas nos demonstrativos, indica que o sujeito passivo efetuou seu pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo prova em contrário desta presunção, o que não ocorreu. Por conseguinte, rejeito o pedido de nulidade arguido pelo

impugnante, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não havendo qualquer violação aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.

Do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do auto de infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279127.0005/12-8, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$187.845,58**, acrescido das multas de 70%, sobre R\$187.658,49 e de 60%, sobre R\$187,09 previstas no art. 42, III, e II, “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2013

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR