

**A. I. N°** - 206828.0005/12-1  
**AUTUADO** - RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA.  
**AUTUANTES** - LUIZ CARVALHO DA SILVA  
**ORIGEM** - IFEP – SUL  
**INTERNET** - 09/04/2013

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0085-03/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. A utilização incorreta das alíquotas nas operações de saídas de mercadorias regularmente escrituradas com dados oferecidos pelo ECF ou Notas Fiscais e que conduza ao recolhimento a menor do ICMS constitui infração tributária. Infração subsistente. 2 PRESUNÇÃO LEGAL. ENTRADA DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração subsistente. 3. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. A não entrega de livros fiscais – RUDFTO e RAICMS - após a devida intimação e relativa a período anterior à EFD – escrituração fiscal digital - caracteriza infração de caráter acessório. Infração subsistente. 4. DMA. OMISSÃO DE DADOS. A entrega incorreta de documento exigido pela legislação do imposto constitui infração punida com multa. Infração não contestada. Mantida a penalidade. Afastadas as preliminares de nulidades suscitadas pela autuada. Indeferido pedido de diligência e perícia fiscais. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 19/09/2012, para lançar ICMS e MULTA no valor total de R\$79.919,04, e de acordo com a descrição dos fatos o contribuinte cometeu as seguintes infrações:

1. “Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Os demonstrativos anexos, do quais foi entregue uma via ao preposto de contribuinte, referem-se a saídas de mercadorias através de ECF”. Valor da infração: R\$ 63.085,32.
2. “Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Os demonstrativos anexos, do quais foi entregue uma via ao preposto de contribuinte, referem-se a saídas realizadas através de Nota Fiscais”. Valor da infração: R\$ 6.184,35.
3. “Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas com base na presunção legal 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 os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Tudo conforme demonstrativos gerados pelo levantamento, dos quais foi entregue uma via ao preposto do contribuinte". Fatos geradores apurados nos exercícios de 2008 e 2009. Valor da infração: R\$ 10.049,37.

4. "Deixou de apresentar Livros Fiscais, quando regularmente intimado. Conforme Termo de Intimação de 08/08/2012, anexo". Valor da infração (multa fixa): R\$ 460,00.
5. "Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração Mensal do ICMS). Deixou de informar nas DMA's de fevereiro de 2008 a 2012, os estoques inicial e final dos exercícios precedentes, conforme extrato anexo, obtido do INC – Informação do Contribuinte, sistema corporativa da SEFAZ". Valor da infração (multa fixa): R\$ 140,00.

O sujeito passivo por intermédio de advogados legalmente constituídos ingressou com defesa apensada às fls. 146 a 207 do PAF, apresentando os fatos e fundamentos a seguir expostos.

Após transcrever os fatos descritos no Auto de Infração ressaltou a tempestividade da impugnação, visto que o contribuinte fora cientificado do lançamento de ofício em 9 de outubro de 2012. Em vista do prazo de 30 (trinta) dias, apresentou a defesa na repartição fiscal em 07 de novembro de 2012, portanto, dentro do prazo legal.

Suscitou, em seguida, a nulidade do auto de infração ao argumento de que o mesmo fora lavrado sem assegurar à impugnante a possibilidade de exercer o direito defesa e o contraditório. Fez referência ao Acórdão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, que por unanimidade, julgou NULO o Auto de Infração nº 232845.0513/11-4, lavrado contra a uma das lojas da autuada, em sessão ocorrida em 02 de outubro de 2012. Transcreveu o conteúdo do art. 5º, LV, da CF/88, e do art. 2º do RPAF/99. Cita o Art. 18 desta mesma norma processual administrativa estadual.

Citou também lições doutrinárias para afirmar que o Auto de Infração está eivado de vício insanável, pois a acusação fiscal de não recolhimento do imposto, em razão de omissão de saída de mercadorias tributáveis, foi formulada em termos gerais, em quantidades de mercadorias, sem especificar em quais notas fiscais se baseou, os respectivos períodos, a base de cálculo, o preço médio e a datas das omissões.

Disse que sem essas informações é impossível apresentar defesa. Destacou, em seguida, que pelas planilhas do A.I. não se consegue ler sequer o produto ou a marca, pois se tem apenas a indicações genéricas. Exemplo: Circulador. - .qual a marca? Modelador. qual? Tv LG 21, LED? LCD? Em suma: a defesa afirma não conseguir vislumbrar os documentos fiscais e as mercadorias que saíram sem nota fiscal. Ressaltou ainda que no mercado em que opera não se compra sem nota fiscal e questionou qual consumidor compra eletroeletrônicos sem o documento fiscal.

Diante do que expõe a defesa entende que o A.I. padece de nulidade do auto de infração, por violação aos princípios da reserva legal, contraditório e ampla defesa.

Em seguida, a defesa argumenta que o A.I. foi lavrado com base em presunção. Transcreveu o art. 142, do CTN, grifando o seu parágrafo único, além dos incisos LIV e LV do Art. 5º. Da Constituição Federal para afirmar que o lançamento tributário é um ato vinculado e que deve ser constituído com base na verdade material e não em meras presunções, sendo ônus do fisco fazer prova da acusação fiscal.

Afirma que “a Impugnada fundamenta sua autuação sob o argumento, que embora a impugnada tenha sido notificada, não apresentou os livros fiscais. Ocorre que os representantes da Impugnante não receberam qualquer notificação nesse sentido, sendo a presente Autuação totalmente contrária aos ditames constitucionais, viola os princípios da ampla defesa, contraditório e reserva legal”. Volta a transcrever texto doutrinários.

Ainda no que refere à nulidade do lançamento, a defesa afirma que o AI está instruído com base em documentos apresentados por amostragem, não havendo nos autos sequer 40% (quarenta por cento) da documentação em que se fundamenta.

Ao ingressar no mérito, a impugnante enfrenta inicialmente as infrações 1 e 2. Em relação a essas imputações, após fazer uma longa transcrição das disposições normativas do RICMS/97, acerca das alíquotas e dos prazos de recolhimento do imposto, a defesa afirma textualmente que:

“Estando, portanto a filial, ora Impugnada, exercendo comércio de produtos industrializados para outro estabelecimento da empresa Ricardo Eletro Divinópolis Ltda., conforme notas fiscais juntadas a título exemplificativo, não há o que se falar em recolhimento a menor de ICMS”.

Ao enfrentar o mérito da infração 3, a defesa reafirma que “a presente autuação, por si só é nula por se fazer com base em mera presunção”. Transcreve acórdão do STJ – Resp 48516/SP, Recurso Especial 1994/0014785 - que trata sobre o ônus da prova no lançamento fiscal.

Destaca que em momento algum no Auto de Infração e, tampouco, nos documentos juntados ao mesmo é possível encontrar o cálculo de apuração do CMV (custo da mercadoria vendida) para aplicabilidade da metodologia do arbitramento da base de cálculo do ICMS, com a aplicação da fórmula:

$$\boxed{\text{CMV}=\text{EI}+\text{C}-\text{EF}}$$

A título de exemplo citou a apuração da base de cálculo apurada para o produto abaixo descrito:

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	UM	ENT	EI	SAÍDAS	EF	OMISSÃO ENT	OMISSÃO SAÍDAS	PREÇO MÉDIO	BASE DE CÁLCULO
733	VENT. FAET. 30CM SUPER	PC	R\$ 320,00	R\$ 55,00	R\$ 288,00	R\$ 90,00	3	0	R\$ 30,00	R\$ 90,00

Questiona: “como se apurou que a base de cálculo do ICMS é R\$90,00 (noventa reais)”?

Afirma inexistir qualquer prova efetiva da infração que lhe foi imputada e que a “simples emissão de nota fiscal de terceiro para a Impugnante, não pode, gerar a presunção de entrada, e, tampouco, a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS.” Transcreve o Art. 148 do CTN e cita em seguida lições doutrinárias dos profs. Alberto Xavier e Sacha Calmon para afirmar que no caso em exame não cabe a aplicação de presunções ou o recurso ao arbitramento da base de cálculo, mas impõe-se ao fisco o dever de investigar e apurar os fatos com base na verdade material.

Destacou ainda uma citação do Prof. Sacha Calmon no sentido de que “não pode haver confusão entre mero atraso na escrita e fraude, sonegação, documento falso, enfim desonestidade, que são sempre dolosos e de modo algum podem ser presumidos”

Pede que a infração 3 seja julgada totalmente improcedente.

Para a infração nº 4, a defesa reafirma que o representante legal do contribuinte não recebeu qualquer intimação para apresentação de seus livros fiscais, devendo tal infração ser julgada improcedente e excluída a multa arbitrada, no valor de R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais).

A impugnante postula também a necessidade de redução da multa aplicada no A.I., no montante de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto lançado. Argumenta que a multa em questão tem nítido efeito confiscatório, contrariando as disposições constitucionais, positivadas no art.

150, inc. IV, da Carta Magna de 1988. Fez menção ao princípio da proporcionalidade, citou a ADI nº 551/RJ e disse que a multa aplicada, por efeito confiscatório, afronta também o direito de propriedade, em desacordo com os regramentos da Carta de 1988.

Ao concluir a peça impugnatória, a defesa formulou os seguintes pedidos:

- a) Acolhimento das preliminares arguidas, anulando o AI, ante a violação do princípio da ampla defesa, contraditório e devido processo legal
- b) Anulação do presente Auto de Infração, já que eivado de erros e distorções, como amplamente comprovado, bem como baseado em presunções sem que tenha esgotado os métodos de investigação do fisco, bem como a existência de escrita regular.
- c) b) A Anulação das infrações 1,2,3,4 e 5.
- d) Que seja reconhecido e declarado o caráter confiscatório da multa aplicada bem como a sua redução para o patamar mínimo, de forma que não cause danos ao bem patrimonial do Impugnante.

Requeru:

I – A juntada dos documentos que acompanham a defesa;

II – A juntada do instrumento de procuração;

III – A produção de prova pericial, documental e diligências a fim de se demonstrar os fatos alegados.

IV – A realização de diligência fiscal para juntar aos autos, documentos fiscais que ensejaram a formação do número global apresentado na planilha; e com estes, o período e datas de entradas e saídas, e assim permitir, a perfeita identificação das mercadorias, possibilitando o exercício da ampla defesa e contraditório.

Formulou também questões a serem referidas numa possível diligência fiscal.

O Auditor Fiscal autuante presta a Informação Fiscal - fls. 211 a 220- e após resumir as colocações da autuada consigna que: “*o Auto de Infração sob comento foi elaborado com absoluta observância da legislação vigente à época do fato gerador, de maneira que em hipótese alguma ocorreu cerceamento ao direito de defesa da Autuada, tanto é assim que lhe foi possível apresentar, no devido prazo, o palavreado com que tem a pretensão de desconstituir o lançamento de ofício, mas que, ao final, se revelará inócuo*”. Observa que: “*Nesse diapasão, vê-se, de plano, que o acórdão trazido pela deficiente aos autos não contribuiu em nada para auxiliar a sua argumentação, já que esta não declinou a razão pela qual a emérita 4ª JJF julgou nulo o Auto de Infração ali referenciado. Por outro lado, em momento algum se deixaram de observar os princípios insculpidos no art. 5º, LV, da CF, nem aqueles regidos pelo art. 2º do RPAF/99, eis que todos os elementos indispesáveis e suficientes para a análise da questão estão presentes nos demonstrativos anexados ao PAF, demonstrativos esses que fazem parte integrante de levantamentos quantitativos de estoques de mercadorias por espécie, em exercício fechado, dos quais foi entregue uma via ao preposto da Autuada, gravado em "Compact Disc" (CD) autenticado, conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos anexado ao AI. Trata-se o levantamento quantitativo de estoques de mercadorias por espécie de procedimento fiscal amplamente consagrado ao longo do tempo em fiscalizações da espécie, considerando ainda que as informações nele contidas têm como fonte arquivos no formato do SINTEGRA, em conformidade com as exigências do Convênio 57/95, apresentados pela própria Autuada à Secretaria da Fazenda. Oportuno, ainda, observar que a Advogada não apontou, objetivamente, onde se encontram as descrições insuficientes para o exercício da defesa. Contudo, pode-se afirmar que eventuais descrições incompletas em nada prejudicariam a autuação ou a Autuada, uma vez que todos os levantamentos levam em conta o código das mercadorias, atribuídos por ela própria.*

*Por outra, se em algum item de autuação não se mencionaram as notas fiscais envolvidas nas omissões, é porque se refere, sem dúvidas, a operações realizadas através de ECF - Equipamento Emissor de Cupom Fiscal. Este auto, como tantos outros lavrados contra estabelecimentos usuários de ECF, e julgados procedentes, teve o levantamento de omissões de entradas ou de saídas de mercadorias com base, também, no Registro 60R que compõe os citados arquivos SINTEGRA, que, por sua vez, atendem perfeitamente as exigências da legislação deste Estado, como disposto no artigo 686, inciso IV, do RICMS aprovado pelo Decreto n.º 6284/97".*

Em seguida observa que: ... “os relatórios dos levantamentos fiscais realizados, tanto das alíquotas incorretas objeto das Infrações 01 e 02, quanto dos levantamentos quantitativos de estoques (Infração 03), foram encaminhados por e-mail a prepostos da Autuada para exame e manifestação prévia, antes, portanto, da lavratura do Auto de Infração, porém não se obteve a mínima atenção por parte dos responsáveis pela Autuada”.

Referindo - falta de notificação para apresentação de livros e documentos fiscais fez menção ao “Termo de Intimação anexado ao PAF, logo após o Demonstrativo do Débito, devidamente assinado pelo gerente do estabelecimento, o que tornaria patente a inocorrência da suposta e alegada agressão aos “ditames constitucionais” ou qualquer violação aos “princípios da ampla defesa, contraditório e reserva legal”.

O autuante afasta a arguições de invalidade do AI e afirma que os documentos que embasaram o lançamento de ofício foram entregues a preposto da Autuada, Sr. MANOEL NASCIMENTO WEBER NETO, conforme instrumento de Procuração presente nos autos, além da uma via do Auto de Infração e do Demonstrativo do Débito, um CD contendo os demonstrativos que discriminam todas as infrações, em detalhes.

No que se refere ao mérito, na informação fiscal foram apresentadas as seguintes razões .

As Infrações 01 e 02 contêm a mesma acusação fiscal, consistente na aplicação incorreta da alíquota em operações de saídas de mercadorias. A diferença entre uma e outra é que na primeira as saídas ocorreram através de ECF e as últimas, através de Notas Fiscais.

Anota que a defesa, ao tentar discutir as citadas infrações limitou-se o somente a “copiar os termos da acusação fiscal e a transcrever todos os dispositivos legais citados, dando ênfase às disposições do § 1º, incisos I e II, do art. 51 do RICMS/97, que tratam das condições para aplicação da alíquota favorecida de 7%, nos termos da alínea “c”, do inciso I, do mesmo artigo. Em função dessas disposições, a defesa expressou seu entendimento no sentido de que a “razão não assiste ao Impugnado”, concluindo, sem maiores explicações, que não há que se falar em recolhimento a menor do ICMS.”

Observou ainda que o que foi escrito pela defesa não tem nenhuma relação com o escopo do lançamento de ofício, uma vez que as disposições citadas – art. 51, § 1º, incisos I e II, do RICMS/97 – “não guardam qualquer nexo com o estabelecimento autuado, que é comercial varejista, parte integrante de empresa igualmente varejista e muito menos com o intuito da autuação. Os dispositivos regulamentares citados na defesa referem-se a estabelecimentos industriais ou a estes equiparados e tratam da concessão da alíquota favorecida de 7%, em determinadas operações destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, acorde com a alínea “c” do inciso I, do mesmo art. 51, reproduzido nos autos pela Impugnante. O caso presente refere-se a mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação que tiveram saídas com alíquotas indevidas de 0%, 7% ou 12%. Portanto, as Infrações 01 e 02, por total ausência de argumentos defensivos, segundo o autuante, devem ser consideradas plenamente procedentes.”

Na infração 03 o autuante sustenta que a defesa “equivocou-se mais uma vez, ao conduzir seus argumentos para defender-se de uma suposta autuação com base em arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando, em verdade, o procedimento fiscal utilizado foi o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, modalidade que se destina a conferir as

*entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos 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)."*

E complementa "no caso, foram apuradas omissões de entradas, que configura presunção de omissões de saídas, fato previsto na legislação (art. 4º, § 4º, Inciso IV, da Lei nº 7.014/96). Para o autuante caberia ao contribuinte provar o contrário, o que a Defendente sequer tentou, haja vista que desviou o foco de sua argumentação para suposta acusação alicerçada em Arbitramento da Base de Cálculo do ICMS, procedimento fiscal disposto nos artigos 937, 938, 939 e 939-A, do RICMS/BA aprovado pelo Decreto 6.284/97, somente aplicado em situações especiais, quando o contribuinte incorrer em sonegação de impostos e não for possível a apuração real da base de cálculo".

O Auditor Fiscal autuante anota que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, "constitui um método amplamente utilizado e sua prática é consagrada ao longo do tempo, dada a segurança que inspira tanto para o contribuinte quanto para o fisco. Todos os elementos que o instruem foram fornecidos pelo próprio contribuinte, através dos arquivos SINTEGRA, em cumprimento a exigências legais, especialmente as contidas no Convênio 57/95".

Portanto, para o autuante, "não se comprehende a perplexidade defesa quando formula a questão: "Como se apurou que a base de cálculo do ICMS é R\$90,00 (noventa reais)?". Neste caso foi aplicada as regras contidas no art. 60, II, "b", do RICMS então vigente, para se determinar a base de cálculo. "Destacou que todos os quantitativos e suas expressões monetárias têm como fonte arquivos eletrônicos apresentados à SEFAZ pela Autuada, não havendo, por conseguinte, que se levantarem dúvidas quanto à validade e integridade dos dados utilizados no levantamento."

Em relação a infração 4, o autuante afirma que as declarações da defesa não condizem com a verdade e a prova disso encontra-se anexada ao Auto de Infração, na forma do "Termo de Intimação para Apresentação de Livro Fiscal e Início de Fiscalização", logo após o Demonstrativo do Débito.

Quanto a redução das multas, ao argumento do efeito confiscatório, o autuante destaca que a penalidade foi estabelecida no art. 42, da Lei nº 7014/96 e a previsão de redução já existe (art. 45), bastando para tanto que o contribuinte recolha ou parcele o crédito tributário correspondente nos prazos ali discriminados.

Entende que não há necessidade de produção de prova pericial ou realização de diligência, tendo em vista que todos os elementos necessários ao convencimento dos julgadores foram acostados ao PAF pela fiscalização.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente considerando que:

- 1) a defesa não apresentou argumentos condizentes com as situações fáticas contidas nas Infrações 01, 02, 03 e 04;
- 2) que em relação a infração 04 provou-se cabalmente o contrário do quanto afirmou;
- 3) Que não pagou nem se defendeu da acusação relativa a infração 05;
- 4) a defesa não acostou qualquer prova que pudesse ser confrontada com os valores levantados pelo fisco;
- 5) os valores levantados não foram contestados, sendo, portanto, aceitos como corretos;
- 6) a autuação observou fielmente as normas regulamentares emanadas da Administração Tributária;

É o relatório

**VOTO**

Preliminarmente nos manifestamos sobre as arguições de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo e que dizem respeito a questões de ordem formal e material.

Quanto as questões de ordem formal apesar da autuada afirmar que sua ampla defesa e o contraditório ficaram prejudicados em razão do lançamento ter sido efetuado com uma acusação genérica, inclusive no que diz respeito a quantidades de mercadorias, sem especificar em quais notas fiscais se baseou, os respectivos períodos, a base de cálculo, o preço médio e a datas das omissões não constatamos nenhum desses vícios. O auto de infração descreve de maneira pormenorizada a infração e encontra-se muito bem fundamentado em demonstrativos de apuração do imposto anexados - fls. 05 a 138, bem como comprovada a entrega de cópias de todos eles ao autuado, fls.139

Quanto a infração 03, relativa ao levantamento quantitativo de estoques em relação a qual o contribuinte se insurge com mais veemência o trabalho realizado pelo autuante apresenta um nível de detalhamento exigível para a espécie. A indicação, nos papéis de trabalho, das quantidades referentes aos estoques iniciais e finais e as entradas e saídas verificadas nos períodos fiscalizados - exercícios de 2008 e 2009, demonstra a excelência da tarefa executada. O levantamento é detalhado inclusive com o rol das notas fiscais de saídas e dos cupons fiscais – ECF e a listagem das notas fiscais de entradas. Da mesma forma a apuração do preço médio utilizado para quantificar, em termos monetários, as omissões de entradas apuradas na auditoria fiscal. Com a apuração do preço médio chega-se à quantificação da base de cálculo das omissões de entradas também detalhada nos demonstrativos anexados ao AI.

Observo por oportuno que as informações transcritas para os demonstrativos retro mencionados têm por fonte os dados fornecidos pelo próprio contribuinte, através dos arquivos magnéticos SINTEGRA. Acresça-se a isto, que as mercadorias estão individualizadas por descrição e por códigos, conforme se verifica nos demonstrativos anexados ao PAF.

Quanto a infração 4, referente à falta de entrega de livros fiscais, o seu fundamento encontra-se na intimação juntada à fl.09 do PAF . Não há, portanto, razão para não considerar a infração subsistente.

O Acórdão da 4ª JJF, trazido pela autuada, não apresenta pertinência com o presente PAF.

Os argumentos relativos a possíveis ofensas a “verdade material”em virtude da utilização pelo Auditor Fiscal de presunções não procedem. Esta forma que consiste em presumir-se a omissão de saídas, quando se verifica omissão de entradas, no levantamento quantitativo de estoques encontra-se legalmente estabelecida no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/94, in verbis:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

Como vimos o fato gerador apurado pelo autuante, e concernente à omissão de entradas foi encontrado, após verificação dos fluxos de estoques de mercadorias da empresa, considerando os itens existentes nos inventários final e inicial, as entradas e as saídas, informados pelo próprio contribuinte através do SINTEGRA. Verificada a omissão de entrada, que significa a apuração de entradas de mercadorias sem documentação fiscal, a presunção é que o pagamento dessas aquisições não registradas na contabilidade comercial e fiscal foi efetuado com receitas de

vendas de mercadorias que saíram sem a cobertura de notas fiscais. Portanto, a presunção se limita à consequência do fato apurado, e não é utilizada na auditoria fiscal para apurar a omissão de entradas de mercadorias em si. Descabe portanto, a alegação da autuada no sentido de que o Auto de Infração está fundamentado em meras presunções em detrimento da verdade material.

Em relação à alegação da defesa de que o AI está baseado em levantamentos parciais ou por amostragem, este fato não se verificou no caso concreto, visto que auditoria fiscal abrangeu a totalidade dos exercícios de 2008 e 2009. É claro que na auditoria fiscal alguns roteiros são escolhidos pela autoridade fiscal visando a homologação dos lançamentos efetuados pelo contribuinte. Na auditoria de estoques, por exemplo, alguns itens são escolhidos para a contagem, em regra os mais representativos. O que o auditor fiscal deve fazer, para a validade do procedimento é considerar a totalidade dos documentos fiscais que representem as operações com o item escolhido. No caso concreto, este procedimento foi adotado pelo autuante, que se valeu dos estoques existentes nos inventários e das notas fiscais de saídas e de entradas das mercadorias que compõem a auditoria fiscal. O contribuinte, por sua vez, não apontou em que itens específicos foram apurados de forma parcial ou sem considerar a totalidade da documentação. O vício apontado pela defesa é, portanto, desprovido de provas.

Quanto às bases de cálculo, o levantamento fiscal, em relação a todas as infrações, se encontra fundamentado nos demonstrativos que espelham em detalhes a forma como o autuante as apurou. Nos enquadramentos legais das infrações, estampados no A.I., foram lançados os dispositivos normativos referentes à base de cálculo. No caso específico do levantamento quantitativo de estoques, correspondente à infração 3, a base de cálculo utilizada foi o preço médio das últimas entradas, já que foi apurada omissão de entradas de mercadorias. Essa quantificação da omissão de entradas se encontra prevista no art. 60, inciso II, do RICMS/97. As alegações defensivas de um suposto arbitramento da base de cálculo do ICMS não se aplica ao caso em exame. Conforme enfatizou o autuante na informação fiscal: “O procedimento fiscal utilizado foi o **levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias**, modalidade que se destina a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos 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). No caso, foram apuradas omissões de entradas, que configura presunção de omissões de saídas, fato previsto na legislação (art. 4º, § 4º, Inciso IV, da Lei nº 7.014/96)”.

Caberia ao contribuinte provar o contrário no que se refere aos estoques apurados na ação fiscal, mas toda a argumentação da defesa foi alicerçada na existência do arbitramento da base de cálculo do ICMS, procedimento fiscal disposto nos artigos 937, 938, 939 e 939-A, do RICMS/BA, somente aplicável em situações especiais, quando o sujeito passivo incorre em sonegação de impostos e não é possível a apuração real da base de cálculo.

Em conclusão: não acato as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa pelas razões acima apresentadas, por não haver no lançamento fiscal ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório assegurados na CF/88 e no RPAF/99.

Os pedidos de realização de perícia ou diligência fiscal não podem ser atendidos. No lançamento de ofício e nos anexos que o acompanham há elementos suficientes para análise do mérito da autuação.

No tocante às infrações 1 e 2, ambas versam sobre a aplicação incorreta das alíquotas em operações de saídas de mercadorias. A diferença entre uma e outra é que na primeira as saídas ocorreram através de ECF (emissor de cupom fiscal) e na segunda, a saídas se deram através de Notas Fiscais. O autuante enfatizou corretamente que “..A defesa, ao tentar discutir as citadas infrações limitou-se o somente a copiar os termos da acusação fiscal e a transcrever todos os dispositivos legais citados, dando ênfase às disposições do § 1º, incisos I e II, do art. 51 do RICMS/97, que tratam das condições para aplicação da alíquota favorecida de 7%, nos termos da

alínea "c", do inciso I, do mesmo artigo". Em função dessas disposições, a defesa expressou seu entendimento no sentido de que a "razão não assiste ao Impugnado", concluindo, sem maiores explicações que: "não há que se falar em recolhimento a menor do ICMS".

Anote, em concordância com autuante, que o que foi escrito pela defesa não tem nenhuma relação com o escopo do lançamento de ofício, uma vez que as disposições citadas – art. 51, § 1º, incisos I e II, do RICMS/97 – não guardam qualquer nexo com o estabelecimento autuado, que é comercial varejista, parte integrante de empresa igualmente varejista e muito menos com o fulcro da autuação. Os dispositivos regulamentares citados na defesa referem-se a estabelecimentos industriais ou a estes equiparados e tratam da concessão da alíquota favorecida de 7%, em determinadas operações destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, acorde com a alínea "c" do inciso I, do mesmo art. 51, do RICMS/97.

O lançamento fiscal, todavia, se refere a operações com mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação que tiveram saídas com alíquotas indevidas de 0%, 7% ou 12%.

Entendo que as infrações descritas nos itens 01 e 02 devem ser procedentes tendo em vista que as mesmas estão fundadas nos demonstrativos anexados às fls. 11 a 46, que têm por fonte as informações prestadas pelo próprio contribuinte nos arquivos SINTEGRA, e, considerando também que a defesa não se desincumbiu da tarefa de trazer aos autos os meios de prova que desconstituíssem essas imputações.

Quanto a infração 3 - levantamento quantitativo de estoques - as razões para a sua manutenção foram apresentados na análise que acima fizemos acerca das nulidades e da base de cálculo. Convém enfatizar tão somente que todos os elementos que instruem o lançamento fiscal, ou seja, os estoques de mercadorias nos respectivos inventários, as notas fiscais de entrada e de saída e os preços praticados, foram fornecidos pelo próprio contribuinte, através dos arquivos SINTEGRA, em cumprimento das exigências legais, especialmente as contidas no Convênio ICMS 57/95.

Não há, por conseguinte qualquer dúvida quanto à validade e integridade dos dados utilizados no levantamento fiscal. O contribuinte, por sua vez, não trouxe ao PAF elementos de prova que elidam a infração. O item 3 da autuação é, portanto, também procedente.

Na infração 4 a multa lançada tem por base documental a intimação, juntada às fl. 10, através da qual a autoridade fiscal solicitou a entrega dos seguintes livros fiscais: Registro de Ocorrências (RUDFTO) e Registro de Apuração do ICMS (exercícios anteriores à EFD – escrituração fiscal digital). Em razão da não entrega pelo contribuinte desses documentos, caracterizando o descumprimento da obrigação acessória, fica mantida a penalidade aplicada, prevista no art. 42, inc. XX, da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$ 460,00, tem total subsistência. Item procedente.

A infração 5 não foi objeto de impugnação pelo contribuinte. Trata-se de descumprimento de obrigação instrumental, visto que o contribuinte declarou incorretamente dados das informações econômico-fiscais nas DMA's, no período de fev/2008 ao exercício de 2012. A omissão apontada refere-se aos valores dos estoques de mercadorias, no início e no final dos respectivos exercícios fiscais. Item não contestado. Infração procedente, no valor de R\$ 140,00.

Quanto ao pedido de redução das multas aplicadas por terem, segundo a autuada, nítido efeito confiscatório, contrariando assim as disposições constitucionais, positivadas no art. 150, inc. IV, da Carta Magna de 1988 observo que as penalidades previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, vinculadas ao descumprimento de obrigação tributária principal, por falta de pagamento do ICMS, estão sujeitas as reduções estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado e lançado via Auto de Infração, nos prazos previstos na norma legal.

O exame da constitucionalidade ou a decorrente avaliação da desproporcionalidade da multa prevista na legislação estadual é matéria que não pode ser apreciada por este Conselho de

Fazenda, pois à instância administrativa não é conferida esta competência, conforme regra estabelecida no art. 167, I do RPAF BA.

Ante o exposto, voto pela TOTAL PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **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 **206828.0005/12-1**, lavrado contra **RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$79.319,04**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$69.269,67 e de 70%, sobre R\$10.049,37, previstas no art. 42, II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$ 600,00**, previstas nos incisos XX e XVIII, “c”, da citada Lei, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR