

**A. I. Nº** - 277829.0043/13-3  
**AUTUADO** - RPL ROLAMENTOS PAULISTA LTDA.  
**AUTUANTE** - MAGDALA ROSA WOLNEY DE CARVALHO SCHMIDT  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 26/03/2014

#### **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0011-06/14**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração devidamente comprovada e reconhecida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXERCÍCIO FECHADO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Constatadas diferenças tanto de saídas como de entradas de mercadorias, há de ser cobrado o valor de maior expressão monetária, no caso o das entradas, nos exercícios de 2008 e 2009. 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. Os argumentos trazidos pelo contribuinte não conseguiram elidir a autuação. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL, NAS AQUISIÇÕES DAS MERCADORIAS. SAÍDAS TRIBUTADAS NORMALMENTE. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração não contestada. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de setembro de 2013 e refere-se à cobrança de R\$ 24.807,17, a título de ICMS e multa, bem como multa no percentual de 60% e 70%, pela constatação das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de R\$ 81,03, além da multa de 60%, fato ocorrido nos meses de fevereiro, abril e maio de 2009.

**INFRAÇÃO 2.** Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março, maio e setembro de 2009, totalizando R\$ 69,96.

**INFRAÇÃO 3.** 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 das mesmas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não

contabilizadas, no mesmo exercício, fato apurado em relação aos anos de 2008 e 2009, totalizando R\$ 24.656,18, multa de 70%.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 965 a 967, onde argüi em sua defesa, que não concorda com o que foi levantado, relativamente à infração 3, esclarecendo que toda a movimentação fiscal da empresa foi escriturada e constam nos livros fiscais e nas suas respectivas obrigações acessórias do período, comprovados com os demonstrativos auxiliares de entradas e saídas, livros fiscais, balanço patrimonial e DIPJ's do período de 2008 e 2009, conforme documentos que acosta aos autos.

Quanto às demais infrações, as reconhece, indicando que os argumentos de direito preservam a boa intenção da empresa requerente, que cumpriu e está cumprindo com todas as suas obrigações para com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Informação fiscal prestada às fls. 972 e 973 pela autuante argumenta que o contribuinte não acrescentou nenhuma informação, documentos ou dados que invalidassem os levantamentos obtidos através das informações enviadas por ele próprio, apenas teceu comentários quanto aos seus registros e informações fiscais. Como a fiscalização utilizou os dados registrados e enviados para a SEFAZ pelo contribuinte, através do sistema SINTEGRA, as informações prestadas apenas reforçam a efetividade da apuração.

Por tais razões, entende que o lançamento deva ser julgado procedente, não se acatando a alegação defensiva.

## VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, das quais apenas a de número 3 é objeto de contestação pela empresa autuada: 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 das mesmas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

A mesma decorre da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, em relação ao qual entendo pertinente, inicialmente, fazer algumas observações.

Os fatos geradores só podem decorrer da realização dos aspectos previstos na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade. O tributo só pode incidir sobre fatos reais. Para que haja a tributação, necessário se torna a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual deve demonstrar de forma insofismável a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, naquilo que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

O exame em questão demanda apenas e tão somente, análise de questão material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessita da prova, conforme já afirmado anteriormente. Ao longo do processo, nos demonstrativos elaborados e acostados ao feito, foram apresentados itens de mercadoria em relação aos quais a autuante apontou omissões, tendo o autuado na sua defesa simplesmente apresentado argumentos que não contestaram a acusação fiscal de forma objetiva.

De igual forma, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme realizado pela autuante, e que resultou nas omissões apuradas de mercadorias tributáveis sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, foi realizado em conformidade com a legislação.

Isso diante do fato de tal procedimento de auditoria de estoques estar previsto no artigo 60, inciso II, do RICMS/97, então vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “*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*”.

O procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí podemos ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Na situação dos autos, verifico que, nos exercícios de 2008 e 2009 foram apuradas tanto omissões de entradas quanto de saídas de mercadorias, sendo lançado o valor correspondente a maior expressão monetária, nos dois exercícios o das entradas, ou seja, a cobrança deu-se por presunção.

Sabido é que a adoção de tal mecanismo (presunção), para a verificação da caracterização da hipótese de incidência tributária, não é conduta estranha ao Direito Tributário. Para tanto, legitima-se a busca, pela Autoridade Fiscal, da existência de determinados fatos, a princípio estranhos àqueles para deles verificar a ocorrência de outros fatos estes sim os que interessam - os quais não foram de início diretamente comprovadas. Não se coloca à margem do conhecimento, portanto, a verificação da efetiva ocorrência de tais fatos. Apenas a sua comprovação é que se faz de forma indireta. Legitima-se, com isso, a aplicação das presunções legais em matéria tributária. Por óbvio que a força de uma presunção deve ser ponderada pela observância dos princípios que proporcionem a segurança jurídica do contribuinte a exemplo do da ampla defesa e o devido processo legal, o que no caso em comento, ocorreu de forma cristalina, conforme já abordado anteriormente.

Dessa forma, a presunção adotada como base para a autuação possui a necessária base legal e foi corretamente aplicada, frente ao resultado do levantamento realizado, não importando o trabalho fiscal em qualquer violação a princípios básicos do processo administrativo fiscal que tenham causado prejuízo ao contribuinte, além de que a presunção adotada como base para a autuação possui a necessária base legal, repito, e foi corretamente aplicada, diante do resultado do levantamento realizado.

Por outro lado, é pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade, reitere-se mais uma vez.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Assim, se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova.

Em tais casos, tal inversão se verifica quando, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que

não houve o fato infringente, onde ressalte-se que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

Como dito, o tributo só pode incidir sobre fatos reais. Para que haja a tributação, necessário se torna a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual deve demonstrar de forma insofismável a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, naquilo que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Ou seja: a presunção é o resultado de um processo mental, resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele.

Assim, temos a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (*Juris et de Jure*) ou relativa (*Juris Tantum*), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desmonte.

Em outras palavras: a autuação embasa-se em uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade de que o sujeito passivo possa contrapor-se ao lançamento, e, através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento.

A legislação estadual do ICMS, em especial o artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, determina que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que o fato da 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, implicam em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Além do mais, o levantamento fiscal foi realizado com base nos arquivos e dados fornecidos pela própria empresa autuada, a qual deve zelar pela fidedignidade dos dados neles constantes, que devem espelhar de forma fiel os lançamentos ocorridos nos diversos livros fiscais, e para isso deve estruturar-se e organizar-se para exercer um controle sobre as operações que pratica em cada estabelecimento.

Frente aos argumentos constantes das alegações defensivas, verifico e reitero que o procedimento de auditoria foi elaborado dentro dos preceitos legais e baseado nas informações fiscais e econômico-fiscais produzidas pelo próprio contribuinte e, por obrigação legal, transmitidas ao fisco, as quais devem espelhar, com fidelidade, a sua movimentação comercial.

Por outro lado, conforme já mencionado anteriormente, tratando-se de presunção relativa, poderia o sujeito passivo, quando da apresentação de sua peça defensiva, trazer ao feito elementos que descaracterizassem a autuação, apontando erros ou equívocos eventualmente cometidos pela autuante, caso existissem, o que não o fez, inclusive a documentação acostada aos autos por ocasião da apresentação da defesa em nada contribuem a seu favor. Desta forma, diante da falta de qualquer contestação consistente trazida pela empresa autuada, mantenho a autuação tal como realizada.

Quanto às infrações 1 e 2 não foram contestadas, muito ao contrário, o sujeito passivo na sua impugnação reconheceu o seu cometimento. Por tal razão, e respaldado pelo artigo 140 do RPAF/99, o qual determina que o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas, julgo as infrações 1 e 2 igualmente procedentes.

Dessa maneira, o Auto de Infração é julgado totalmente PROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **277829.0043/13-3** lavrado contra **RPL ROLAMENTOS PAULISTA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$24.737,21**, acrescido das multas de 60% sobre R\$81,03 e 70% sobre R\$24.656,18, previstas no art. 42, incisos II, "f" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$69,96**, prevista no inciso II, "d", do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 18 de março de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR