

PROCESSO - A. I. Nº 298636.0101/14-9
RECORRENTE - NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0095-01/15
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 22/10/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0305-12/15

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Para contrapor-se à acusação fiscal, faz-se necessário que o contribuinte especifique o número dos documentos fiscais que apresentam erro, bem como que acoste cópia da nota fiscal respectiva, sem o que a sua defesa equipara-se a uma simples negativa, sendo reconhecidos os efeitos previstos no art. 143 do RPAF Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pelo autuado em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0095-01/15, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 298636.0101/14-9, lavrado em 15/07/2014, para exigir ICMS no valor histórico de R\$169.154,92, relativos à infração descrita a seguir.

INFRAÇÃO 1: 04.05.05 - 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 respectivos pagamentos com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, no mês de dezembro de 2012. Multa proposta de 100%;

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 11/06/2015 (fls. 75 a 77) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Cuida o presente Auto de Infração da constituição de crédito tributário em decorrência da apuração da falta de recolhimento de ICMS, constatada através da Auditoria de Estoques, que detectou omissões de entradas e de saídas tributáveis, sendo exigido o gravame sobre a diferença de maior expressão monetária, a das entradas, com fundamento na presunção legal de que o autuado, ao não contabilizá-las, efetuou os respectivos pagamentos com receitas advindas de saídas anteriormente efetivadas, também não escrituradas, no mesmo exercício. Lançamento de ofício que implicou R\$169.154,92, além da multa e acréscimos legais.

O Auditor Fiscal expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu o ilícito tributário, os dados e cálculos relacionados, indicando respectivos documentos, demonstrativos, apontando o devido embasamento jurídico.

Foram observadas garantias aos direitos do contribuinte à ampla defesa, ao contraditório, devido processo legal; não sendo constatada violação a quaisquer outros direito constitucional, administrativo, tributário ou processual fiscal (art. 2º, RPAF/1999).

A fim de extremar a busca da verdade material, o processo administrativo fiscal foi convertido em diligência em dois momentos, oportunizando ao contribuinte apresentar os documentos de prova dos defeitos que alegou, em sua defesa, relacionados às quantidades de entradas e saídas de aparelhos e peças constantes da Auditoria de Estoque, manejada pelo Fisco desse Estado.

Verifico que o Auditor Fiscal elaborou levantamento dos produtos comercializados pelo autuado, em obediência à legislação do ICMS do Estado da Bahia, conforme orientações contidas na Portaria 445/98. Constato os cuidados iniciais adotados pelo fiscal, no sentido de esclarecer os procedimentos adotados na apuração da correta movimentação dos produtos que compunha os estoques do contribuinte, conforme se depreende dos e-mails trocados com os prepostos do autuado, fls. 05/08, selecionando previamente as mercadorias do NCM 8517.1221, não enquadradas no regime de substituição tributária interna.

O demonstrativo que apurou omissão de entradas foi acostado aos autos (fl. 09/10) e o demonstrativo integral consta no CD (fl. 13).

A auditoria de estoque constitui modalidade de procedimento fiscal destinado 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. No caso em apreço, as informações foram extraídas da escrituração fiscal digital (EFD), notas fiscais eletrônicas e demais informações fornecidos à SEFAZ pelo próprio sujeito passivo no cumprimento das normas contidas na legislação do imposto, que devem refletir a realidade do movimento comercial do contribuinte.

Em se tratando de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, cujos dados foram extraídos da escrita fiscal e eletrônica do próprio contribuinte, além de ter o Fisco colocado à sua disposição todos os demonstrativos que embasaram a exigência, cabia ao contribuinte objetivar sua impugnação com elementos de provas que pudessem tangenciar os números apurados pela fiscalização. Em sentido contrário, o autuado não trouxe aos autos quaisquer elementos que comprovassem equívocos ou incorreções na auditoria de estoques. Os relatórios e exemplificações trazidos em sua defesa não lograram êxito de atestar a procedência das suas alegações.

A prova diligencial, designada com o fito de efetivar a busca da verdade material, sobretudo, em se tratando da ocorrência de omissão na entrada das mercadorias tributadas, implicando presunção legal da omissão de saídas, conforme estatui a Lei 7.014/96 e compelindo o autuado juntar as provas para sua desconstituição, sequer foi atendida.

A questão relativa aos Auto de Infração anteriores (no 269130.0012/12-0 e 298636.0092/14-0) não tem relevância neste julgamento. Acato, pois, o levantamento fiscal elaborado, restando caracterizada a omissão de entradas e ICMS a recolher, no valor de R\$169.154,92. Infração caracterizada.

Em face do exposto, o Auto de Infração e PROCEDENTE.

E o voto."

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 90 a 99, mediante o qual deduz os seguintes argumentos.

Preliminarmente, alega que a decisão de Primeira Instância padece de nulidade por ofender o princípio do contraditório e da ampla defesa. Informa que requereu, sem êxito, a produção de diligência fiscal para comprovação de que houve erro cometido no levantamento fiscal, pois não considerou a quantidade de aparelhos celulares constantes nas notas fiscais. Nesse sentido, explica que o estoque inicial coincide com o levantamento fiscal, mas o total de entradas, saídas estão diferentes gerando assim estoque final diferente e, portanto, a falsa conclusão de que houve saída e entrada de bens sem nota fiscal.

Referindo-se à sua impugnação, relata que acostou tabela demonstrativa da movimentação de estoque, concluindo, assim, que gerou dúvida razoável quanto ao procedimento fiscal e justificando a realização de diligência fiscal para apurar a verdade material. Diz que mencionou ainda, que em caso análogo ao presente, o mesmo agente fiscal, ao lavrar o AI nº 269130.0012/12-0

contra a Recorrente, por meio de levantamento fiscal, também cometeu erro na contagem de estoque, que foi sanado por meio de diligência fiscal, conforme decisão do Consef que diz ter anexado aos autos.

Desta forma, não obstante esses fundamentos, afirma que foi negado o pedido de diligência fiscal e julgado procedente o lançamento tributário por falta de prova produzida pela Recorrente capaz de demonstrar a ilegalidade relacionada ao levantamento fiscal.

Conclui, assim, que houve ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa para fins de buscar a verdade material, na medida em que lhe foi negado o direito líquido e certo de produzir nos autos prova para demonstrar a ilegalidade relacionada no levantamento fiscal que deu origem ao presente lançamento tributário, especificamente ao fato de não ter sido considerado ao exato número de bens constantes nas notas fiscais.

Afirma que, negar ou dispensar a produção de prova pericial sob o fundamento de que os documentos juntados pela Recorrente não tem for probante, significa negar-lhe o direito ao pleno exercício do contraditório e da AMPLA defesa, princípios constitucionais que devem ser respeitados nos seus sentidos mais amplos, conforme ensinam a jurisprudência do STF e a doutrina.

Transcreve dispositivos constitucionais para apoiar a idéia de que o devido processo legal representa a garantia inerente ao Estado Democrático de Direito de que ninguém será condenado ou privado de seus bens sem que lhe seja assegurado o direito da AMPLA defesa.

Em apoio ao seu ponto de vista, transcreve trecho de decisão do STF, proferida na ADIn 1.158-8, de autoria do Ministro Celso de Mello na ADIn nº 1.158-8.

Ensina que o princípio do contraditório e da ampla defesa tem íntima ligação com o da igualdade entre as partes e garante não só ao fisco como ao contribuinte o direito de deduzir pretensões e defesas, realizar provas que requerer para demonstrar a existência do direito, em suma, direito de ser ouvido paritariamente no processo em todos os seus termos. Defende que, em face do princípio do contraditório e da ampla defesa, é assegurado ao contribuinte o direito de se manifestar e impugnar o lançamento tributário, do modo mais amplo possível, sendo, portanto, evidente que referido princípio aplica-se não só ao processo judicial, mas também ao processo administrativo fiscal. Transcreve a doutrina da Professora Odete Medauar em apoio à sua tese.

Explica que o crédito tributário em questão, diz respeito a fato cuja natureza é fundamental para a correta aplicação do Direito, qual seja, a real constatação da quantidade de equipamentos que entraram e saíram do estoque da Recorrente para demonstrar que não houve falta ou insuficiência de recolhimento de ICMS. Sem esse esclarecimento por meio de diligência fiscal, entende que não é possível entregar a verdade material. Nesse sentido, conclui que não resta dúvida de que houve flagrante desrespeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na exata medida em que foi negado à Recorrente o seu incontestável direito de produção de prova pericial imprescindível para o correto deslinde da questão.

No mérito, alega que o levantamento fiscal padece de erro relacionado à quantidade de aparelhos celulares constantes nas notas fiscais. Explica que o estoque inicial coincide com o levantamento fiscal, mas o total de entradas, saídas estão diferentes gerando assim estoque final diferente e, portanto, a falsa conclusão de que houve saída e entrada de bens sem nota fiscal.

Entende que, dessa forma, fica caracterizado o erro cometido no presente auto de infração e que diz respeito às entradas e saídas de bens menores do que realmente existia no estoque da Recorrente. Requer a juntada da planilha que diz anexar, demonstrando cabalmente o erro cometido.

Afirma que, em casos análogos ao presente, o mesmo agente fiscal ao lavrar os Autos de Infração nºs 269130.0012/12-0 e 2986360092/14-0, por meio de levantamento fiscal, também cometeu erro na contagem de estoque, que foi sanado por meio de diligência fiscal, conforme comprova decisão do Consef que diz anexar.

Diante do exposto e, tendo em vista a diferença entre os números listados pelo agente fiscal e pela Recorrente, notadamente no que diz respeito ao total de entrada e de saídas e, por força do princípio da verdade material, defende que é indispensável a realização de diligência fiscal.

Prossegue na sua peça recursal, defendendo a necessidade de realização de perícia técnica, pois, argumenta, não há dúvida de que para a correta aplicação do Direito à matéria é imprescindível a produção de prova, notadamente a realização de perícia técnica para comprovar que o levantamento fiscal não corresponde a realidade dos fatos, haja vista que a quantidade de aparelhos é dissonante quando cotejado o total de saída e entrada de aparelhos.

Explica que, por essa razão, foi apontada a diferença no seu estoque, levando à falsa impressão de saída de equipamentos desacompanhada de documento fiscal e, portanto, sem pagamento do ICMS.

Argumenta que, tendo em vista que há matéria de fato a ser comprovada é fundamental a realização de perícia, sob pena de violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa na medida em que a Recorrente ficaria impedida de produzir prova necessária ao deslinde da presente controvérsia.

No mais, reitera os argumentos já deduzidos em sede de preliminar, citando julgados do STF nos quais a corte reafirma a essencialidade do princípio do devido processo legal.

Arremata a sua peça recursal, requerendo o recebimento e provimento do presente recurso voluntário para desconstituir o Auto de Infração sob exame para afastar a cobrança da multa e do ICMS, face os fundamentos jurídicos acima expendidos.

Termos em que, pede Deferimento.

Às folhas 105 a 107, a representante da PGE emitiu parecer, opinando pelo Conhecimento e Não Provimento do Recurso Voluntário, com fundamentos nas razões a seguir.

Afirma que a peça recursal cinge-se a mera repetição dos argumentos suscitados na impugnação inicial, todos já apreciados pela 1ª Instância.

Afirma que, da análise das razões expendidas no recurso, considera ausentes argumentos capazes de provocar a revisão do acórdão recorrido, conforme passa a explicar.

Observa que tanto a imputação fiscal está clara, quanto o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/99.

Preliminarmente, afirma que a arguição de nulidade da decisão de primeiro grau de verá ser rechaçada, posto que não há vício ou falha no auto de infração bem como na seqüência dos atos administrativos realizados pelo fisco estadual.

Destaca que o presente processo foi convertido em diligência fiscal com o fito de intimar o sujeito passivo a que apresentasse provas das quantidades de entradas e saídas dos produtos que considera corretas. Todavia, a recorrente silenciou.

Entende que os princípios da legalidade da ampla defesa, da verdade material e do contraditório foram rigorosamente observados, comungando do entendimento de que o requerimento de perícia deve ser indeferido na medida em que os elementos probatórios existentes nos autos bastarem à formação da convicção dos julgadores.

Ademais, explica que a alegação de erros no levantamento fiscal não se encontra acompanhada das provas documentais pertinentes, as quais se encontram de posse do próprio contribuinte.

No mérito, afirma que a recorrente não logra êxito em apresentar provas materiais capazes de comprovar equívocos ou incorreções na auditoria de estoques.

Conclui o sei opinativo, afirmando que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, ao fundamento de que houve cerceamento do direito de defesa, é importante ressaltar que a perícia ou diligência não constituem-se em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como um auxiliar do juízo.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a”, do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido.

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
...”*

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo.

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

*a) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;
...”*

Ora, não há nulidade a ser reconhecida porque a decisão recorrida atendeu ao pedido de diligência, tendo encaminhado, por duas vezes, o processo para que a recorrente pudesse acostar provas daquilo que alegava, conforme folhas 57 e 67.

A despeito de intimada a apresentar as provas documentais que possui (já que o levantamento reporta-se a notas fiscais de posse da autuada), a recorrente não o fez, tendo se mantido em silêncio, na posição de questionamento do trabalho realizado.

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, deferindo o pedido de diligência, mas julgando, posteriormente, com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Rejeito, assim, a arguição de nulidade processual suscitada.

Quanto ao mérito a acusação fiscal é de *“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 respectivos pagamentos com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício”*.

Em apoio ao levantamento fiscal, o autuante acostou um CD, à folha 13, contendo dez demonstrativos distintos, dentre os quais se encontram informações relativas aos estoques inicial e final, bem como relativas às notas fiscais de entrada e de saída consideradas no levantamento fiscal, com todas as informações pertinentes. Ademais, acostou informações relativas ao preço médio unitário considerado, para fins de apuração da base de cálculo do imposto lançado.

Desincumbiu-se, assim, do seu ônus processual em evidenciar a ocorrência da obrigação tributária, fato constitutivo do seu direito de lançar o débito.

Em sua peça recursal, o contribuinte aponta a existência de erro no levantamento fiscal, o qual não teria considerado a quantidade de aparelhos celulares constantes nas notas fiscais. Embora apresente uma movimentação de estoques relativa a cinco itens distintos (I290F-U, I296, I296-U, I335F-U e I576F-U), deixa, contudo, de indicar os documentos fiscais nos quais teria se verificado o equívoco da fiscalização, conforme se pode constatar a partir da leitura de trecho da sua peça recursal, às folhas 91 e 92.

Ora, a mera indicação da quantidade total das entradas e saídas de mercadorias não é suficiente a elidir a acusação, pois no CD acostado pela fiscalização, á folha 13, encontram-se as relações “Notas Fiscais de Entradas 2012” e “Notas Fiscais de Saídas 2012”, com a especificação de cada uma das notas fiscais consideradas no levantamento quantitativo de estoques, por número.

Para contrapor-se à acusação fiscal, faz-se necessário que o contribuinte especifique o número dos documentos fiscais que apresentam erro, bem como que acoste cópia da nota fiscal respectiva, sem o que a sua defesa equipara-se a uma simples negativa, sendo reconhecidos os efeitos previstos no art. 143 do RPAF, conforme texto abaixo transcrito.

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

De fato, o contribuinte não pode manter-se na posição de questionamento das provas produzidas, limitando-se a desenvolver uma atividade probatória desconstitutiva, sem assumir a responsabilidade de cooperar para a construção do conjunto probatório que evidencie a inocorrência do ilícito.

Assim, entendo que o interesse público impõe que a autuada contribua para a formação das provas com os elementos de que possua, pois a administração fazendária não pode ficar à mercê da simples negativa, o que acabaria por cancelar uma conduta empresarial meramente passiva.

Entendo, por isso, que a recorrente não se desincumbiu do seu ônus processual em acostar elementos documentais que comprovem o quanto alega. Por conseguinte, acompanho o opinativo da Douta Procuradoria Geral do Estado, entendendo que a infração restou caracterizada.

Ex-positis, mantenho a Decisão de piso, votando pelo DESPROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **298636.0101/14-9**, lavrado contra **NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$169.154,92**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS