

PROCESSO	- A. I. Nº 269511.0018/17-1
RECORRENTE	- FRANCO BENELLY COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0005-04/18
ORIGEM	- INFRAZ JUAZEIRO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 12/12/2018

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0322-11/18

**EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Detectando omissão tanto de entrada como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária, no caso as operações de saídas. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de infração, lavrado em 29/05/2017, o qual exige ICMS no valor de R\$221.061,02, acrescido da multa de 100% em decorrência da falta do seu recolhimento, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Período: exercícios de 2014 e 2015.

Consta, ainda, na Descrição dos Fatos: *A fiscalização foi realizada utilizando o Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – SIAF, abrangendo os exercícios de 2014 e 2015, baseando-se pela EFD (Escrituração Fiscal Digital), nas NFes (Notas Fiscais Eletrônicas) emitidas e nas destinadas ao contribuinte, além dos demais documentos apresentados pelo contribuinte conforme solicitados no Termo de Intimação. Os arquivos da EFD e das NF-es que foram objeto de cobrança do imposto estão todos gravados em mídia CD anexo ao auto.*

Após a devida instrução processual, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência, por unanimidade, com base nos fundamentos abaixo transcritos:

### VOTO

*O autuado ao impugnar o lançamento fiscal afirma que as premissas fáticas utilizadas pela fiscalização estão, manifestamente, fora da realidade, vez que algumas informações utilizadas foram transmitidas à SEFAZ, pela própria empresa, de forma equivocada motivada por erro do seu sistema de controle dos estoques.*

*Nesta sua argumentação, aduz em síntese:*

1. *A auditoria baseou-se em simples confronto/cruzamento das diversas informações pela empresa prestada, através do cumprimento de suas obrigações acessórias, momento em que o fisco presumiu uma omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, presunção esta fundamentada em premissas equivocadas, podendo ser elidida através da revisão das informações em obediência ao princípio da verdade material.*
2. *E que, diante de tal princípio, a fiscalização não deveria se limitar a fazer o cruzamento das informações, mas sim, e de forma inofismável, demonstrar a existência do fato gerador, com todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desprezando as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos.*
3. *Com tal discurso, volta a afirmar que apresentou informações equivocadas dos seus estoques ao fisco. Pugna pela realização de perícia contábil.*

*Observo de que um levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias é uma das formas de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, em um determinado período, tendo em conta que, com base nas informações dos estoques (inicial e final), compras e vendas de mercadorias, ocorridas no período, configura-se perfeitamente a apuração da existência de compras ou vendas não*

registradas. É uma simples equação matemática utilizada por qualquer pessoa que exerce qualquer atividade comercial (Estoque Inicial+Entradas-Estoque Final=Saídas) onde é verificado se **as quantidades** de saídas de determinadas mercadorias, elegidas pelo fisco, não apresentarão saldo, podendo ser realizado em um exercício corrente (exercício fiscal quando da fiscalização) - exercício em aberto - já que os estoques finais ainda não foram contados, devendo o fisco os contar fisicamente ou em exercício fechado, quando a fiscalização tem por alvo exercícios passados, impossível a contagem física das mercadorias, diante do dinamismo da movimentação comercial da empresa, bem como, do fechamento dos estoques finais através da escrituração feita pelo próprio contribuinte do seu inventário final. No caso presente, a fiscalização se deu em 2017 e os exercícios fiscalizados foram aqueles de 2014 e 2015.

E para a consecução deste levantamento, o fisco, por obrigação, deve se ater aos documentos e livros fiscais da empresa, não podendo, sob qualquer hipótese considerar outros fatores, pois se assim se posicionar, não somente desvirtua as quantidades apuradas, bem como, gera consequências para o exercício seguinte levando o contribuinte a apresentar distorções na sua escrita fiscal, base para apuração dos tributos que deve honrar, mês a mês, quer estadual, ou mesmo federal (ex: imposto de renda) uma vez que nesta auditoria toda a sua base encontra-se fincada **nas quantidades de mercadorias** operacionalizadas pelo estabelecimento. Ou seja, o fisco tem, por obrigação (art. 142, do CTN) cumprir as determinações legais, sob pena de ser punido em agir de forma contrária.

Por outro lado, o Estado, sob qualquer hipótese (e não poderia ser ao contrário) não pode interferir nos controles internos de uma empresa. Entretanto, por obrigação legal, não pode, e não deve, agir em desconformidade da legislação tributária sob pena de arcar com as consequências dos seus atos.

Portanto, cabe ao fisco realizar a auditoria de levantamento quantitativo dos estoques, em exercício fechado, com base nos documentos fiscais de entradas e saídas, bem como, nos seguintes livros fiscais e únicos legais (escriturados e entregues ao fisco pelo próprio contribuinte): Registro de Inventário, e, quando necessários, de Saídas e de Entradas. E cabe ao contribuinte escriturá-lo, obedecendo ao comando da norma regulamentar. E para tal **confronto de quantidades**, no caso específico, não tem pertinência qualquer perquirição da verdade material nos livros contábeis da empresa já que eles não indicam quantidades das mercadorias e sim seus valores.

E neste caminho, os levantamentos produzidos pelo autuante estão todos calcados na documentação fiscal da empresa, ou seja, na sua escrituração fiscal digital (EFD) – a qual a empresa é obrigada a tê-la, e nos seus documentos fiscais (notas fiscais de entradas e de saídas) e que estão inclusos no processo em meio magnético (fl. 10) Afora que são documentos de propriedade da própria empresa que tem a sua guarda. E os levantamentos fiscais possuem demonstrativos analíticos e sintéticos por cada exercício, bem como, foram obedecidas todas as determinações legais inerentes à auditoria realizada.

Diante de tudo até aqui ora exposto, a fiscalização demonstrou a existência do fato gerador do ICMS, trazendo provas e, ao contrário do alegado, não havendo quaisquer presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos, mas sim, omissões de saídas de mercadorias nos exercícios fiscalizados, e que foram identificadas, apuradas através de **levantamento quantitativo** dos estoques de mercadorias em exercício fechado.

E toda esta discussão da empresa, na realidade, se prende a um único fato: que apresentou informações equivocadas dos seus estoques ao fisco e, portanto, por dever (para obedecer ao princípio da verdade material) o fisco tem que permitir que ele, contribuinte, ou mesmo o próprio fisco, refaça a sua escrituração fiscal a ajustando a esta auditoria realizada. E ainda observo que o pedido, conforme se depreende das alegações de defesa, se limitou ao refazimento da sua escrita fiscal exclusivamente para este Auto de Infração e não dela propriamente dita, o que seria, caso aceito, uma completa distorção da realidade fática e material apresentada pelo contribuinte ao fisco de sua atividade comercial, levando ele a não ter qualquer controle sobre os seus contribuintes, que estariam, à sua conveniência, ajustando os mesmos da maneira que mais lhe conviesse.

O art. 212, do RICMS/12 obriga o contribuinte a manter, em cada estabelecimento, conforme as operações ou prestações que realizarem, diversos livros fiscais (Conv. S/Nº, de 15/12/70), como exemplos: Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A; Registro de Saídas, modelos 2 e 2-A; Registro de Apuração do ICMS, modelo 9; Registro de Inventário, modelo 7.

No seu art. 215 determina que a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, **sob sua exclusiva responsabilidade** (grifo não original) e não poderão conter rasurar ou emendas (§ 2º) e cada estabelecimento, seja matriz, filial, sucursal, agência, depósito ou qualquer outro, terá livros e documentos fiscais próprios, salvo disposição em contrário (art. 231).

Ou seja, a escrituração fiscal de uma empresa é de sua inteira responsabilidade e deve seguir por obrigação, fiel e com exatidão, todas as determinações legais. E tais determinações são inerentes a qualquer tipo de escrituração, quer manual ou informatizada, ou mesmo da escrituração fiscal digital.

A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06) (art. 247, do RICMS/12). Ela substitui a escrituração e impressão de diversos livros fiscais, entre eles os acima citados (§ 1º), além de:

- a) dispensar o contribuinte da entrega dos arquivos estabelecidos pelo Conv. ICMS 57/95 a partir de 01/01/2012 (art. 253) - os chamados "arquivos magnéticos".
- b) O contribuinte deverá manter o arquivo da EFD pelo prazo decadencial, observados os requisitos de autenticidade e segurança (art. 252).

Esta escrituração é de uso obrigatório e deve ela ser informada mesmo que no período não tenha ocorrido movimentação no estabelecimento.

E o arquivo desta escrituração deve ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED-Fiscal), instituído pelo Decreto Federal nº 6.022, de 22/01/2007, e administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço "<http://www.receita.fazenda.gov.br/sped/>", sendo considerado válido após a confirmação de recebimento pelo Programa Validador e Assinador (PVA) - Art. 250, do RICMS/12. Também deve ser assinado pelo contribuinte ou por seu representante legal, por meio de certificado digital, do tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil) (§ 1º do art. 250), ser transmitido por estabelecimento até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período (§ 2º do art. 250).

Pelas determinações legais acima tracejadas toda a responsabilidade ao fiel cumprimento dos dados da EFD é do contribuinte que tem sob sua guarda (e não poderia ser de outro modo) todos os seus livros e documentos fiscais. A SEFAZ possui as informações da escrituração fiscal do estabelecimento, que foi realizada de forma digital e por ele próprio. Qualquer erro cometido é de sua responsabilidade.

Em síntese, esta é a escrituração fiscal e legal da empresa. Não há outra.

E, diante do ano da fiscalização e dos exercícios fiscalizados, teve o contribuinte tempo suficiente para detectar qualquer erro existente nos arquivos do seu SPED fiscal e transmitidos a esta SEFAZ.

O único caminho que pode o contribuinte provar os ditos erros do seu sistema dos estoques é através de pedido junto a inspetoria de sua circunscrição fiscal para refazimento de sua escrita fiscal, conforme disposições do art. 251, do RICMS/12, abaixo transcritas.

Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.

§ 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>.

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Assim, além deste CONSEF não ter competência para determinar diligência na forma rogativa do impugnante, sua escrita fiscal somente poderá ser refeita através de pedido junto à Inspetoria Fazendária, e na forma estabelecida pela legislação, não podendo este Colegiado se posicionar de forma contrária as determinações legais.

E, além de tudo exposto, não trouxe o impugnante aos autos qualquer prova do que alegou. Acaso este Colegiado tivesse competência para perquirir erros na EFD do contribuinte, mesmo assim, não apresentou ele qualquer motivação que pudesse ensejar o deferimento de tal pedido.

Afora que dispõe o RPAF/BA:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.

[...]

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

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.

Por tudo exposto, tais alegações defensivas não podem ser acolhidas e o pedido de diligência fiscal ou mesmo contábil requerido resta indeferido, acorde art. 147, I e II, do RPAF/BA.

E, por fim, diante de tudo ora exposto, bem como, pelos levantamentos realizados (análíticos e sintéticos) e como foi conduzida a fiscalização, não se percebe nos autos qualquer desobediência às determinações do art. 3º, da Portaria nº 445/98, nem, igualmente, qualquer afronta ao princípio da verdade material.

*Impugna a defesa a multa aplicada afirmando que ela viola o art. 150, IV, da Constituição Federal e os princípios da razoabilidade e do não confisco. Pontuo não ter competência este foro administrativo a discutir, nos termos do art. 167 do RPAF/BA, além do que a multa aplicada obedece ao quanto disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no art. 102, § 2º, II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB).*

*Voto pela PROCEDÊNCIA da autuação.*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação da decisão de piso, sob os seguintes argumentos.

Inicialmente tece um breve relato dos fatos.

Nas razões recursais, afirma que inexiste omissão de saída em suas operações e que houve violação ao princípio da verdade material, haja vista a necessidade, no presente caso, de realização de diligência fiscal/contábil para averiguar a efetiva existência do cometimento de erário.

Informa que tal presunção está fundamentada em premissas fáticas equivocadas, podendo ser elidida através da revisão das informações que foram prestadas pela própria Recorrente, devendo prevalecer a verdade material.

Assim, cita decisões dos tribunais sobre a matéria e pugna para que as razões do presente Recurso Voluntário sejam apreciadas a luz do princípio da verdade material, determinando, esse Conspícuo Órgão Julgador, a realização de perícia contábil, vez que parte das informações utilizadas pelo Auditor Fiscal para realizar o lançamento estão equivocadas.

Salienta, ainda, que a Portaria SEFAZ nº 445 de 10/08/1998 prescreve os CUIDADOS que o Auditor Fiscal deve observar quando da realização de lançamento com base no levantamento quantitativo de mercadorias de estoques.

Ademais, questiona a exorbitância da multa aplicada e seu caráter confiscatório, pleiteando a consideração da razoabilidade e da proporcionalidade.

Por fim, pugna-se pelo conhecimento e total procedência do presente recurso, reformando a Decisão recorrida, uma vez demonstrada a fragilidade do lançamento, posto que fundamentado, exclusivamente, no “cruzamento” de informações prestadas pelo próprio contribuinte, quando deveria observar os “cuidados” exigidos na Portaria SEFAZ nº 445, posto que devem ser envidados todos os esforços necessários para que sejam observados o princípio da verdade material em detrimento de meras presunções, portanto, deve ser determinada a revisão das informações prestadas pela Recorrente mediante a realização de perícia e/ou diligência que ateste a veracidade das informações prestadas, especificamente, quanto ao estoque.

Eventualmente, acaso não seja determinada a revisão das informações prestadas pela Recorrente, pugna para que seja reconhecido e declarado o excesso da multa de 100% (cem por cento), reduzindo-se a multa para patamares razoáveis.

## **VOTO**

Visa o presente Recurso Voluntário a reapreciação da decisão de piso que julgou o Auto de Infração Procedente, tendo o Recorrente repisado em sua peça recursal as mesmas alegações da defesa inicial, as quais foram criteriosamente analisadas e didaticamente confrontadas pela Junta de Julgamento Fiscal.

A fiscalização diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Período: exercícios de 2014 e 2015.

De inicio, informo que não merece qualquer reparo a Decisão recorrida e adianto que, diante das explicações pedagógicas proferidas pela Julgadora de primeiro grau, abstengo-me de explicar a metodologia de apuração do Levantamento Quantitativo de Estoques, passando a análise das razões recursais.

O Recorrente alega que inexiste omissão de saída em suas operações e que houve violação ao princípio da verdade material, haja vista a necessidade, no presente caso, de realização de diligência fiscal/contábil para averiguar a efetiva existência do cometimento de erário.

Ocorre que, o que se observa dos elementos constantes nos fólios processuais é que a fiscalização utilizou-se dos livros e documentos fiscais do próprio contribuinte, seguindo os procedimentos definidos pela auditoria de estoque que, por conseguinte, é baseada nos levantamentos de estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, comprovando a higidez da autuação.

Ademais, a recorrente tão somente nega o cometimento da infração, sem apresentar sequer objeto de discordância da autuação. O próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, em seu art. 143, determina que *a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*.

Assim, as afirmativas genéricas trazidas pela Recorrente de que a autuação não observou os “cuidados” da Portaria nº 445/98, bem como se baseou em meras presunções não devem prosperar.

Nesta senda, não vislumbro necessidade nem razões concretas para a realização da diligência suscitada, negando o pedido formulado pela Recorrente com base no art. 147, I e II do RPAF:

*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;*
- b) 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;*

Quanto ao pedido de redução/cancelamento das multas aplicadas, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, este Órgão Julgador não tem competência para sua apreciação/realização.

Diante do quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a decisão de primeiro grau.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269511.0018/17-1, lavrado contra FRANCO BENELLY COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$221.061,02, 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, 28 de novembro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS