

**A. I. Nº** - 206881.0003/13-9  
**AUTUADO** - BELMETAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - EUGENIA MARIA BRITO REIS NABUCO  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 28.03.2019

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0022-05/19**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS ENTRADAS INFERIOR AO DAS SAÍDAS. 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. Por meio de Diligência Fiscal, decorrente de erros apontados pelo defendente, foram elaborados novos demonstrativos, em que o débito fiscal foi reduzido do valor de R\$105.363,63 para o valor de R\$85.765,37. O sujeito passivo volta a trazer arguição de erro relativo a ajuste de estoque e duplicidade de operações por remessa e retorno de mercadoria em beneficiamento, em relação aos novos demonstrativos de débito da autuação, todavia não traz aos autos qualquer elemento de prova, nem tampouco qualquer demonstrativo que indique a manutenção de tais erros, que não os já apresentados anteriormente e que foram regularizados pelas diligências passadas. Nos termos do art. 140 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, 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. Por outro lado, na forma do art. 140 do mesmo diploma legal, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Considerado, portanto, que o conjunto de provas apresentado pelo Fiscal Autuante, com descrição dos fatos na Informação Fiscal de fls. 798/801, associados aos novos demonstrativos fls. 804/1.062, são suficientes para caracterizar o saldo remanescente da imputação fiscal. Infração parcialmente subsistente. Afastadas as preliminares de nulidade e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, foi lavrado em 18/12/2013, para reclamar crédito tributário no valor total de R\$105.363,63, através da seguinte infração:

**INFRAÇÃO 1 - 04.05.02:** Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saída de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração,

decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis – nos exercícios de 2008 e 2009, conforme demonstrativos de fls. 08/176, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 299 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$105.363,63, com enquadramento no artigo 124, inc. I, 201, inc. I, 218, 323 e 331, combinados com os artigos 1º, inc. I, 2º, inc. I, 50, 60, inc. II, “a” e § 1º, 936, e §3º do art. 938 do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97; e art. 13, inc. I da Portaria 445/98. Multa aplicada de 70%, na forma do art. 42, inciso III da Lei 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos que no exercício de 2008 foi levantada uma omissão de saída no valor total de R\$303.948,09, com ICMS devido calculado à alíquota de 17% no valor de R\$51.671,17; e no exercício de 2009 foi levantada uma omissão de saída no valor total de R\$315.838,00, com ICMS devido calculado à alíquota de 17% no valor de R\$53.692,46, conforme Demonstrativo de Auditoria de Estoque, Levantamento da Entradas e Saídas e do Cálculo do Preço Médio.

O sujeito passivo apresenta impugnação às fls. 310/317-v, que a seguir passo a descrever:

Diz que em 19.12.2013, foi cientificado dos termos do auto de infração ora debatido, para cobrança do crédito tributário no valor de R\$221.824,69, neste compreendido a exação, os acréscimos moratórios e a multa punitiva nos termos da inicial.

- *Da Nulidade*

Preliminarmente traz arguição de nulidade. Observa que no auto de infração ora em debate, está sendo cobrado da Autuada o valor de R\$42.706,53 a título de acréscimo moratório, sem explicar qual índice está sendo utilizado, bem como a forma de cálculo utilizada pela Fazenda deste Estado.

Tal fato diz caracterizar verdadeira afronta ao contraditório e a ampla defesa, motivo pelo qual a mesma requer que o presente auto seja declarado nulo. Cita os incisos V, alínea “c” e VI do art. 39 do RPAF, aprovado pelo Decreto 7.629/1999, que destaca.

Neste sentido, diz que não se pode olvidar que o auto de infração em comento contraria o disposto na própria legislação deste Estado. Traz também à tona, o artigo 5º, LV da Carta Magna, “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o **contraditório e ampla defesa**, com os meios e recursos a ela inerentes.” (**grifo nosso**). Para em seguida destacar que é certo que são dois os princípios mais importantes que regem o processo administrativo tributário: o contraditório e a ampla defesa. Diz que os referidos princípios constitucionais garantem que possa ter pleno conhecimento dos fatos que lhe estão sendo imputados, e, por conseguinte possa se defender plenamente de tais fatos.

Após citar entendimento de James Marins sobre o contraditório e a ampla defesa, requer que o presente auto de infração seja cancelado *in totum*, em virtude da nulidade aqui apontada.

- *Do Mérito.*

No mérito, diz verificar que o Auto de Infração foi lavrado em virtude de supostas omissões de saídas por parte da Autuada. Contudo, observa-se que o mesmo parte de erro de premissa inescusável, sobretudo porque as referidas omissões jamais existiram, ocorrendo, tão somente, em virtude de erro de sistema, ajustes de estoque justificáveis e, por último, consideração pela Secretaria de Fazenda deste Estado em duplicidade de operações de remessa e retorno de mercadoria em beneficiamento, venda à ordem, conforme ficará melhor exemplificado nos casos das planilhas que diz anexar.

Informa que tendo em vista o curto lapso temporal que teve para se manifestar, apontou todos os casos de supostas omissões de saída em valores superiores a R\$10.000,00 concentrando-se, assim, nos casos de maior valor. Contudo, diz que impugna todo o auto de infração visto que as demais omissões são justificáveis nos mesmos termos dos exemplos que diz ter listado nos anexos.

Neste contexto, protesta pela realização de perícia contábil/processamento de dados, momento em que a mesma poderá ser intimada para apresentar os documentos e laudo que justificam a inexistência e descabimento das omissões apontadas no auto em questão.

- *Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada*

Primeiramente, salienta que não realizou a conduta que lhe está sendo imputada no presente auto de infração, tanto que a mesma requer o cancelamento do presente auto. Todavia, apenas *ad argumentandum*, caso o Julgador não decida pelo cancelamento do auto em referência, requer que a multa fixada seja declarada inconstitucional, sobretudo porque possui caráter confiscatório, vejamos o que dispõe a referida norma.

Diz que, conforme se verifica no auto de infração ora combatido, fora aplicada à Autuada, a multa prevista na Portaria 445/98, correspondente ao percentual de, pasmem, 70%. Contudo diz que a referida multa contraria o disposto em nossa Lei Maior, que veda o caráter confiscatório, seja da multa ou do tributo. Destaca o art. 150, IV, da CF/88.

Diz que, mesmo as multas aplicadas por descumprimento da legislação tributária, tem natureza sancionatória/punitiva, de tal modo que devem observar os princípios da legalidade, pessoalidade e proporcionalidade/razoabilidade. Cita destaque do voto do Relator do Recurso de Apelação nº 255.135-5/0-00, da 10ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

No mesmo sentido destaca trecho do julgado do STF – 1ª Turma, RE n 239 964/RS, dju 09 05 03. Rel. Min. Ellen Grace: “A multa moratória de 20% do valor do imposto devido não se mostra abusiva ou desarrazoada, inexistindo ofensa aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco Recurso Extraordinário não conhecido”.

Sendo assim, caso o presente auto de infração seja mantido, o que se admite apenas por respeito ao entendimento do Ilustre Julgador ao qual a presente impugnação é dirigida, deverá ser reduzida ao percentual de 20%, conforme entendimento já consolidado de nossa mais alta Corte.

- *Do Princípio da Verdade Material e sua Aplicação ao Presente Caso*

Diz verificar pelos princípios e normas que regem o processo e a atividade administrativa, o direito e o dever do agente público, bem como do próprio administrado em perseguir a verdade material, que condiz na necessidade de busca da real ocorrência dos fatos praticados pela parte e a respectiva subsunção desse fato à norma tributária.

Nessa via, destaca que as formalidades exteriorizadas que traduziram os atos da Autuada evidenciam os fatos e elementos efetivos da realidade que constatem a presença do cumprimento da obrigação tributária.

No processo administrativo deve ser observado o princípio da verdade material, pois tal princípio decorre do direito de ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, todos assegurados constitucionalmente (art. 5º, LIV CF/88).

Neste liame, relembra a premissa de que, pelos princípios e normas que regem o processo e a atividade administrativa, resta caracterizado o direito e dever do agente público em perseguir a verdade material, que consiste na necessidade de busca da real ocorrência dos fatos praticados pela parte e a respectiva subsunção desse fato à norma tributária, conforme entendimento pacífico da doutrina e jurisprudência administrativa.

Em relação ao dever da fiscalização de investigar as operações realizadas pela Autuada, bem como buscar a verdade material dos fatos ocorridos na realidade, diz ser preciosa a doutrina de James Marins quanto ao princípio da verdade material, que destaca.

Diz, também, que é pertinente colacionar, neste átimo, o discurso proferido pelo Juiz José Eduardo Monteiro de Barros por ocasião do encerramento das atividades do Tribunal de Impostos e Taxa de São Paulo, TIT/SP no ano de 2004, proferido em 16 de dezembro de 2004, em que são valiosas as lições sobre o tema. Também destaca.

Diante disso, é rigor concluir que não pode ser exigido o ICMS em razão da presunção de omissões de saídas por parte da Autuada.

- *Da Inequívoca Possibilidade de Juntada de Documentação Posteriormente à Defesa*

Desde já, protesta a Autuada, pela produção de provas que se fizerem necessárias para o deslinde da presente questão.

Isso porque, conforme já demonstrado à exaustão, a juntada de documentos pela Autuada posteriormente à apresentação da defesa deve ser admitida, uma vez que, como já tratado, no processo administrativo impera o princípio da verdade material em prevalência à verdade formal, bem como do princípio do informalismo, os quais decorrem, em verdade, do direito de ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, assegurados constitucionalmente (art. 5º, LIV CF/88).

- *Do Pedido*

- i) que seja, tendo em vista a nulidade apontada, declarado “*in limine*” nulo o presente auto;
- ii) no caso de não ser reconhecida a nulidade do auto, que no mérito o mesmo seja julgado totalmente improcedente;
- iii) a impugnante protesta pela realização de todos os meios de prova existentes, inclusive, caso seja necessário, prova pericial contábil.

A Auditora Fiscal apresenta Informação Fiscal, fls. 412/420, e após descrever de forma resumida os argumentos de defesa, assim se posiciona:

*Da nulidade*

Diz que não procede pedido de nulidade sob a alegação de cerceamento do direito de defesa em relação aos acréscimos moratórios, uma vez que o cálculo foi efetuado pelo SEAI (Sistema de Emissão de Auto de Infração) utilizando como índice de correção do débito a taxa SELIC, conforme consta do Demonstrativo do Débito do presente auto de infração, anexado ao PAF, fl. 03, estando em conformidade com o disposto no art. 102, §2º, inc. II do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia), Lei nº 3.956/81.

Ademais, consigna que estão presentes todos os pressupostos de validação do processo, tendo sido observadas as exigências regulamentares, notadamente o RPAF Decreto nº. 7.629/99 em seu art. 18.

Observa que o presente lançamento de ofício está fundamentado em diplomas legais vigentes, como também nos demonstrativos que detalham a infração cometida com todos os elementos necessários para a caracterização da infração, elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, tendo o contribuinte total condições de defender-se, não havendo, portanto o que se falar em cerceamento de defesa.

Seguindo com a Informação Fiscal, diz que, após análise das planilhas e documentos anexados pela autuada em sua defesa, constatou que:

- a) O contribuinte confessa através de relatório de controle interno Ajuste Físico de Estoque, “a existência de divergência físico x contábil” (fls. 329, 330, 332, 334), “ajuste para regularizar o estoque” (fls. 331, 337, 338, 342), “saldo encontrado no estoque” (fl. 333), “material não incluso no inventário” (fl. 341), “erro na codificação” (fl. 345), “após inventário não foram localizados fisicamente sendo necessário o ajuste” (fl. 373), etc., bem como nas Planilhas de Diferenças de Estoque (fls. 318 a 328), além de citar na defesa erro de sistema.
- b) Diz que, para todas as situações citadas, se faz necessária a emissão de documento fiscal para efeito de cumprimento à legislação tributária, controle do estoque e apuração do ICMS. Diz, também, que o Demonstrativo de Estoque é elaborado com base em documentos fiscais de entradas e saídas, e não por documentos internos da empresa (gerencial).
- c) Por outro lado destaca que as mercadorias constantes das notas fiscais de entradas e saídas através dos CFOP’s 1902 e 2902 (Retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda), bem como CFOP’s 6108 (Venda de mercadorias adquiridas de terceiros,

destinadas a não contribuintes), 5901, 6901 (Remessa para industrialização por encomenda) estão inclusas nos Levantamentos de Estoque.

- d) Quanto aos estoques em poder de terceiros, diz que os mesmos constam dos Livros de Registro de Inventários, tendo sido considerados no levantamento de estoque os inventários inicial e final (fls. 177 a 261).
- e) Diz verificar nos Demonstrativos das Diferenças de Estoque anexados pela autuada divergências de quantidades comparadas com o respectivo documento fiscal: Ex: PERF 0547 (Código 217) NF n. 714955- anexo fl. 320 (verso) quantidade constante da NF- 350 pçs e no demonstrativo consta 290 pçs; TH TRAPEZ (Código 16312) NF Entrada n.86956 – anexo fl. 327 quantidade constante da NF – 486 mt e no demonstrativo consta 1 mt.

Neste contexto, não tendo a autuada comprovado através de documentos fiscais o que consta das planilhas de diferenças de estoque a título de ajustes de estoques, bem como já está incluso no levantamento as notas fiscais relativas aos CFOP's citados, aduz que não deve prosperar os argumentos defensivos.

Em conclusão, diz que ratifica o procedimento fiscal, por estar de acordo com a legislação tributária em vigor, especialmente o RICMS aprovado pelo Decreto n. 6284/97, no aguardo finalmente que seja julgado totalmente procedente por ser de JUSTIÇA!!!

Na sessão de julgamento de 23/05/2014, a 2ª JJF, tendo como Relator o Auditor Fiscal Fernando Antônio Brito Araújo, converteu o presente PAF em diligência (fl. 431) à INFAZ de origem para que a autuante explique as divergências ou reveja os dados apurados que fundamentam à auditoria de estoque.

Às fls. 434/435 dos autos, a autuante, em cumprimento ao pedido de Diligência da 2ª JJF, diz ter efetuado uma conferência no levantamento de estoque, tendo sido analisado os demonstrativos analíticos e sintéticos anexos ao presente processo, dos exercícios de 2008 e 2009, tecem as seguintes considerações:

1. Verificou que houve um equívoco quando da anexação ao processo dos demonstrativos analíticos de entradas (Relação de Notas Fiscais de Entradas – Omissão de Entradas e de Saídas), em que constam em algumas mercadorias quantidades de entradas diferentes. Diz, então, que, com vistas a corrigir esse equívoco anexou às fls. 436/524 novos demonstrativos analíticos, que constam do CD/Mídia de fl. 526.
2. Informou que as quantidades totais de entradas das mercadorias constantes dos demonstrativos Auditoria de Estoques – Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão, anexo às folhas n. 08 a 11 e 95 a 100, correspondem às quantidades constantes dos demonstrativos Auditoria de Estoques – Relação de Notas Fiscais de Entradas – Omissão de Entradas e de Saídas que ora anexa ao presente processo.
3. Concluiu que ficam mantidas as quantidades e os valores constantes dos demonstrativos sintéticos, e consequentemente o crédito reclamado no presente auto de infração.

Ante o exposto, ratifica integralmente o procedimento fiscal, conforme Demonstrativos Auditoria de Estoques – Relação de Notas Fiscais de Entradas - Omissão de Entradas e de Saídas que ora anexa ao processo, devendo ser entregue à autuada os demonstrativos anexos e reaberto o prazo de defesa, conforme determinação à fl. 431 do processo.

Às fls. 529/530 dos autos o sujeito passivo apresenta manifestação à Diligência Fiscal de fl. 434/435, destacando que, em 23/08/14, fora intimada para se manifestar no prazo de 30 dias, referente à Diligência realizada pela agente Fiscal, decorrente das “*inconsistências nas quantidades de entradas entre os demonstrativos analíticos e sintéticos apresentados pelo fisco*”.

Diz que, ao analisar o Laudo resultante de tal Diligência, verificou que fora anexado ao mesmo, tão somente uma “relação de notas”, não tendo anexado, deste modo, os “novos” Relatórios Sintéticos e Analíticos, impossibilitando, consequentemente, de se manifestar sobre as eventuais inconsistências existentes.

Às fls. 550/551, a autuante informa em relação à manifestação de fls. 529/530, que deixara de anexar os demonstrativos sintéticos (Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão) pois as quantidades e valores constantes dos mesmo estão correto (fls. 08 a 11; e 95 a 100), conforme consta da Diligência Fiscal fls. Nº 434 e 435 do PAF.

Portanto, diz que descabe a alegação da autuada de cerceamento do direito de defesa, não estando previsto nos dispositivos regulamentares notadamente o art. 18 do RPAF, pois a cobrança do imposto está devidamente respaldada no RICMS/BA e com multas previstas na Lei 7.014/96, constando nos anexos do Auto de Infração os demonstrativos que detalham as infrações cometidas, tendo sido dado cópia ao contribuinte, tendo o mesmo total condição de defender-se.

Neste contexto, tendo em vista não proceder as alegações da autuada em sua manifestação, ratifica integralmente o procedimento fiscal, opinando pela procedência total do presente Auto de Infração.

À fl. 559, a 2ª JF, na sessão do dia 27/11/2014, agora com o novo Relator, o Auditor Fiscal Luis Alberto Amaral Oliveira, após exame das peças que compõem o processo e orientada pelo princípio da busca da verdade material, deliberou por encaminhar o presente PAF em diligência à autuante, com vista a acostar ao processo, novas cópias dos relatórios sintéticos, compatíveis com os demonstrativos analíticos refeitos, anexado quando do cumprimento da diligência de fls. 434/435.

Às fls. 563/587, com CD/Mídia de fl. 589, apensa de forma impressa os demonstrativos sintéticos solicitados pela 2ª JF, dando ciência ao sujeito passivo, conforme termo de entrega assinado à fl. 558 dos autos.

Às fls. 596/614 o sujeito passivo apresenta nova manifestação de defesa, em que repisa as considerações de defesa, acrescentando à fl. 609 que, em relação aos ajustes de estoques justificáveis, informa que seguem anexas as planilhas explicativas devidas, conforme documentações que acosta às fls. 634/778 dos autos.

Às fls. 781/790 a agente Fiscal desenvolve nova Informação Fiscal, sem contudo contestar especificamente cada um dos pontos levantados pela defesa, ratificando todo o procedimento fiscal até então levantado e pede que seja julgado totalmente procedente o Auto de Infração.

Às fls. 793/794, a 5ª JF, por solicitação do Relator, o Auditor Fiscal Luis Alberto Amaral Oliveira, considerando que a manifestação empresarial especificou os pontos que devem ser objeto de correção no levantamento fiscal, deliberou, orientada pela busca da verdade material, por baixar em diligência à Infaz de origem, com vistas a que a autuante adote as providências a seguir:

1. Intimar o sujeito passivo para que apresente cópias de todos os documentos fiscais citados em sua informação de folhas 635 a 768;
2. Validar as informações contidas nos documentos citados, em confronto com os descritos nos demonstrativos apresentados às folhas citadas (635 a 768);
3. Excluir do levantamento quantitativo de estoque, todas as notas fiscais de entrada cujo CFOP seja 2.902 (retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda).
4. Incluir, no levantamento quantitativo de estoque, todas as notas fiscais de saída cujos CFOP's sejam 5.102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), 6.108 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte) ou 6.901 (remessa para industrialização por encomenda).
5. Refazer o demonstrativo de débito, apurando os novos valores de imposto devido.

Às fls. 798/801 a agente Fiscal produz nova informação, destacando que, em cumprimento ao pedido de diligência solicitado pela 5ª JF acima descrito, diz que intimou a empresa a apresentar cópias de todos os documentos fiscais de entradas e saídas citados em sua manifestação, relativos aos exercícios de 2008 e 2009, constantes do processo às fls. 635 a 768, cabendo tecer as seguintes considerações:

1. a autuada anexou os mesmos documentos e demonstrativos apresentados em sua manifestação, conforme Termo de Intimação, Termo de Arrecadação, documentos e demonstrativos anexos às fls. 1063 a 1732.
2. validou os documentos apresentados, tendo sido excluído do levantamento de estoque todas as notas fiscais de entrada dos CFOP 1902 e 2902 (retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda).
3. quanto à solicitação de inclusão no levantamento de todas as notas fiscais de saída dos CFOP 5102 (venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros), 6108 (venda de mercadorias adquirida ou recebida de terceiros, destinadas a não contribuinte) e 6901 (remessa para industrialização por encomenda), informa que as mesmas já faziam parte do levantamento de estoque.
4. *Exercício de 2008*: excluiu do levantamento de estoque a nota fiscal nº 386.508 (CFOP 6108), tendo em vista que a mesma refere-se à complementação do ICMS da nota fiscal nº 386.026; as notas fiscais nº 372.376 e 374.445 (CFOP 5923), que são de remessas de venda a ordem cujas vendas efetivas ocorreram através das notas fiscais nº 372.375 e 374.444 (CFOP 6119) respectivamente; bem como, as notas fiscais nº 380.671 e 378.810 (CFOP 5102), emitidas para complementar preço das mercadorias constantes das notas fiscais nº 378.583 e 377.460 respectivamente.
5. *Exercício de 2009*: excluiu do levantamento de estoque a nota fiscal nº 124 (CFOP 5102) emitida para complementar preço das mercadorias constantes da nota fiscal nº 429.355 (CFOP 5102), bem como a nota fiscal nº 22.093 (CFOP 5117) referente ao retorno de beneficiamento.

Observa que deixou de excluir do levantamento de estoque a nota fiscal nº 1423 (CFOP 5102), tendo em vista que a autuada não anexou cópia do citado documento, não comprovando que foi baixado em duplicidade pela venda através de cupom fiscal. Informa que a exclusão da mesma aumentaria a omissão de saída.

6. Após os ajustes acima citados, apura omissão de saídas de mercadorias tributáveis no exercício de 2008 no valor total de R\$44.423,50 e no exercício de 2009 no valor total de R\$41.341,87, conforme novos demonstrativos Auditoria de Estoques – Levantamento Quantitativo de Estoques, Saídas de Mercadorias Tributáveis maior que a de Entradas, Relação de Notas Fiscais de Entradas e de Saídas – Omissão de Saídas, Preço Médio das Entradas, Saídas e Inventário – Omissão de Saídas, Entradas de Mercadorias Tributáveis maior que a de Saídas, Relação das Notas Fiscais de Entradas e de Saídas – Omissão de Entradas, Preço Médio das Entradas, Saídas e Inventário – Omissão de Entradas, Produtos Inventário, Relação de Cupons Fiscais - Resumo Mensal por item ECF, anexos fls. 804 a 1062.

Conclui por retificar o procedimento fiscal original, conforme “*Demonstrativos Auditoria de Estoques*” (fls. 804/1064) acima citados, que diz anexar aos autos. Assim destaca que o débito fica assim constituído:

Exercício	ICMS Devido no A. Infração	ICMS devido com I. Fiscal	PAF
2008	51.671,17	44.423,50	fl. 811
2009	53.692,46	41.341,87	fl. 927
<b>TOTAL</b>	<b>105.363,63</b>	<b>85.765,37</b>	

Às fls. 1.739/1.758 a defendente apresenta manifestação de defesa à Informação Fiscal de fls. 798/801, em que, preliminarmente, desenvolve um resumo das várias intervenções das partes nos autos, seja pelo curso normal do contraditório, seja por solicitação dos Relatores do PAF, com a aquiescência das Juntas de Julgamento às quais estavam vinculados.

Dado a essas várias intervenções, mesmo que por hipótese sejam ultrapassadas pela autoridade julgadora, requer que o presente PAF seja julgado totalmente improcedente em atenção ao princípio do “*in dubio pro contribuinte*”, bem como o ônus probatório da autoridade autuante.

Observa que o Auto de Infração parte de erro de premissa inescusável, sobretudo porque as referidas omissões jamais existiram, ocorrendo, tão somente, em virtude de erro de sistema, ajuste de estoque justificáveis, e por último, considerações pela Secretaria da Fazenda de duplicidade de operações de remessa e retorno de mercadoria em beneficiamento, venda à ordem, conforme diz que ficará exemplificado nos casos constantes das planilhas que diz anexar. (planilhas não anexadas).

Volta a arguir os aspectos de nulidades aventados na manifestação de defesa original, e mais adiante, agora como fato novo, argui a decadência do lançamento fiscal, sob a perspectiva de que se trata de novo Auto de Infração, com a correção do débito tributário objeto da Informação Fiscal de fls. 798/801, uma vez que foram anexados novos demonstrativos de débitos, entende, portanto, que deverá ser considerada esta data para efeito de contagem decadencial.

Neste contexto, preliminarmente, requer que o crédito tributário lançado no Auto de Infração seja considerado como extinto em virtude de sua decadência.

No mérito, diz verificar no Auto de Infração que o mesmo foi lavrado em virtude de supostas omissões de saídas. Contudo, repisando o que já foi arguido anteriormente, limita-se a dizer que as omissões jamais existiram, ocorrendo, tão somente, em virtude de erro de sistema, ajuste de estoque justificáveis, e por último, considerações pela Secretaria da Fazenda de duplicidade de operações de remessa e retorno de mercadoria em beneficiamento, venda à ordem.

Neste contexto não conclui sua arguição. Também, volta a replicar, sem trazer qualquer fato novo, as considerações de arguição do caráter confiscatório da multa aplicada.

Pede, então, que seja preliminarmente julgado totalmente improcedente o presente auto de infração em atenção ao princípio do “*in dubio pro contribuinte*”, bem como o ônus probatório da autoridade autuante, e/ou tendo em vista a nulidade apontada, declarar “*in limine*” nulo o presente auto; e/ou, que seja reconhecida a decadência alegada; e, também, protesta pela realização de prova pericial contábil.

## VOTO

Preliminarmente, traz arguição de nulidade o sujeito passivo, observando que, no auto de infração ora em debate, está sendo cobrado o valor de R\$42.706,53, a título de acréscimo moratório, sem explicar qual índice está sendo utilizado, bem como a forma de cálculo utilizada pela Fazenda deste Estado. Tal fato diz caracterizar verdadeira afronta ao contraditório e a ampla defesa, motivo pelo qual a mesma requer que o presente auto seja declarado nulo.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa do sujeito passivo, haja vista que o demonstrativo dos **acrecimentos moratórios** é apresentado à fl. 3 dos autos e está em perfeita sintonia com os critérios do art. 102, § 2º, inc. II do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia), aprovado pela Lei nº. 3.956/81, em que dispõe que os débitos reclamados em lançamento de ofício, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC).

Ademais, a descrição dos fatos no presente lançamento de ofício foi efetuada de forma compreensível, com indicação dos dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em conformidade com o disposto no art. 39 do RPAF, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

Também observo, que algumas imperfeições na constituição do lançamento, inclusive apontadas pelo sujeito passivo em sede de defesa, foram corrigidas em sede de diligência fiscal, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.



Não obstante tais considerações, com a última correção das imperfeições arguidas pelo defendente na constituição do lançamento fiscal, todas atendidas em sede de instrução fiscal, seja pelo colegiado da 2ª JF, ou seja, pelo colegiado da 5ª JF, por solicitação dos Julgadores Relatores ao qual este PAF esteve vinculado, todos em primeira instância, ao manifestar às fls. 1.739/1.758, mais especificamente à fl. 1.748, em relação aos novos demonstrativos de débitos apontados pela autuante, em sede de Informação Fiscal às fls. 798/802, o sujeito passivo traz como fato novo, a arguição de decadência, sob a perspectiva de que, com os novos demonstrativos de débito acostados aos autos, deve ser considerada a data de emissão desses novos demonstrativos para efeito de contagem decadencial, com isso, à luz do entendimento, o débito levantado não pode ser cobrado uma vez que ultrapassou 5 (cinco) anos desde a ocorrência de seu fato gerador e sua consubstanciação através do presente PAF.

Razão, também, não se pode dar ao defendente a essa preliminar de mérito relativa à decadência quanto ao aspecto temporal, de exigência do crédito lançado e devidamente construído, vez que eventuais incorreções no lançamento fiscal, desde que sejam corrigidas ou suprimidas por determinação da autoridade competente, com comunicação e fornecimento de cópia dos novos elementos corrigidos e aduzidos ao PAF, com indicação de prazo para se manifestar, como assim ocorreu nos autos, em sede de instrução, consubstanciado no § 1º, do art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99, não enseja ocorrência de nulidade do lançamento, nem tampouco enseja a mudança de data da constituição do lançamento, para a data do novo demonstrativo de débito corrigido, como a data referencial para a contagem do prazo decadencial de constituição do crédito lançado.

Aliás, como bem está posto no parágrafo único do art. 149 do CTN, a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. No caso em análise, portanto, não há que se arguir a decadência, vez que as variadas solicitações de revisão do lançamento fiscal determinada pela autoridade competente iniciaram sem que tivesse imperado o direito da Fazenda Pública do Estado da Bahia constituir o crédito reclamado. Afasto, portanto, a arguição de decadência aventada pelo sujeito passivo.

Neste contexto, em relação ao mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, por falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saída de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis – nos exercícios de 2008 e 2009, conforme demonstrativos de fls. 08/176, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 299 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$105.363,63, com enquadramento no artigo 124, inc. I, 201, inc. I, 218, 323 e 331, combinados com os artigos 1º, inc. I, 2º, inc. I, 50, 60, inc. II, “a” e § 1º, 936, e § 3º, do art. 938 do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97; e art. 13, inc. I da Portaria 445/98. Multa aplicada de 70%, na forma do art. 42, inciso III da Lei 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos, que no exercício de 2008 foi levantado uma omissão de saída no valor total de R\$303.948,09, com ICMS devido calculado à alíquota de 17%, no valor de R\$51.671,17; e no exercício de 2009 foi levantada uma omissão de saída no valor total de R\$315.838,00, com ICMS devido calculado à alíquota de 17%, no valor de R\$53.692,46, conforme “*Demonstrativo de Auditoria de Estoque*”, “*Levantamento das Entradas e Saídas*” e do “*Cálculo do Preço Médio*”.

Quanto ao mérito, o sujeito passivo diz verificar que o Auto de Infração foi lavrado em virtude de supostas omissões de saídas. Contudo, registra que o levantamento fiscal parte de erro de premissa, sobretudo porque as referidas omissões jamais existiram, ocorrendo, tão somente, em virtude de erro de sistema, ajustes de estoque justificáveis e, por último, consideração em duplicidade de operações de remessa e retorno de mercadoria em beneficiamento, venda à ordem, conforme exemplificado nos casos das planilhas que diz anexar.

Em sede de Informação Fiscal às fls. 412/420, a autuante, após traçar algumas outras considerações em relação aos termos da defesa, diz que, não tendo a autuada comprovado através de documentos fiscais o que consta das planilhas de diferenças de estoque a título de ajustes de estoques, bem como já está incluso no levantamento as notas fiscais relativas aos CFOP's citados, aduz que não deve prosperar os argumentos defensivos. Em conclusão, registra que ratifica o procedimento fiscal, por estar de acordo com a legislação tributária em vigor, especialmente o RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 vigente à época dos fatos.

Na sessão de julgamento de 23/05/2014, a 2ª JJF, tendo como Relator o Auditor Fiscal Fernando Antônio Brito Araújo, converteu o presente PAF em diligência (fl. 431), à INFAZ de origem, para que a autuante explique as divergências ou reveja os dados apurados que fundamentam a auditoria de estoque.

Em seguida, às fls. 434/435 dos autos, a autuante, em cumprimento ao pedido de Diligência da 2ª JJF, diz que após ter efetuado uma conferência no levantamento de estoque, tendo analisado os demonstrativos analíticos e sintéticos anexos ao presente processo, dos exercícios de 2008 e 2009, tece as seguintes considerações:

- a) *“Verificou que houve um equívoco quando da anexação ao processo dos demonstrativos analíticos de entradas (Relação de Notas Fiscais de Entradas – Omissão de Entradas e de Saídas), em que constam em algumas mercadorias quantidades de entradas diferentes. Diz, então, que, com vistas a corrigir esse equívoco anexou às fls. 436/524 novos demonstrativos analíticos, que constam do CD/Mídia de fl. 526.”*
- b) *“Informou que as quantidades totais de entradas das mercadorias constantes dos demonstrativos Auditoria de Estoques – Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão, anexo às folhas n. 08 a 11 e 95 a 100, correspondem as quantidades constantes dos demonstrativos Auditoria de Estoques – Relação de Notas Fiscais de Entradas – Omissão de Entradas e de Saídas que ora anexa ao presente processo.”*
- c) *“Concluiu que ficam mantidas as quantidades e os valores constantes dos demonstrativos sintéticos, e consequentemente o crédito reclamado no presente auto de infração.”*

Às fls. 529/530, dos autos, o sujeito passivo apresenta manifestação à Diligência Fiscal de fl. 434/435, destacando que, em 23/08/14, fora intimada para se manifestar no prazo de 30 dias, em relação à Diligência realizada pela agente Fiscal, decorrente das *“inconsistências nas quantidades de entradas entre os demonstrativos analíticos e sintéticos apresentados pelo fisco”*.

Diz que, ao analisar o laudo resultante de tal Diligência Fiscal, verificou que fora anexado ao mesmo, tão somente uma *“relação de notas”*, não tendo anexado, deste modo, os *“novos”* Relatórios Sintéticos e Analíticos, impossibilitando, consequentemente, de se manifestar sobre as eventuais inconsistências existentes.

Às fls. 550/551 a autuante informa em relação à manifestação de fls. 529/530 de que deixara de anexar os demonstrativos sintéticos (*Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão*), pois as quantidades e valores constantes dos mesmos estão corretos (fls. 08 a 11; e 95 a 100), conforme consta da Diligência Fiscal de fls. 434/435 do PAF.

À fl. 559, a 2ª JJF, na sessão do dia 27/11/2014, agora com o novo Relator, o Auditor Fiscal Luis Alberto Amaral Oliveira, após exame das peças que compõem o processo e orientado pelo princípio da busca da verdade material, deliberou por encaminhar o presente PAF em diligência à autuante, com vista a acostar ao processo, novas cópias dos relatórios sintéticos, compatíveis com os demonstrativos analíticos refeitos, anexados quando do cumprimento da diligência de fls. 434/435.

Às fls. 563/587, com CD/Mídia de fl. 589, a autuante apensa de forma impressa os demonstrativos sintéticos solicitados pela 2ª JJF, dando ciência ao sujeito passivo, conforme termo de entrega assinado à fl. 558 dos autos.

Às fls. 596/614, o sujeito passivo apresenta nova manifestação de defesa, em que repisa as considerações de defesa, acrescentando à fl. 609, que em relação aos ajustes de estoques

justificáveis, informa que seguem anexas as planilhas explicativas devidas, conforme documentações que acosta às fls. 634/778 dos autos.

Às fls. 781/790, a agente Fiscal desenvolve nova Informação Fiscal sem, contudo, contestar especificamente cada um dos pontos levantados pela defesa, ratificando todo o procedimento fiscal até então levantado e pede que seja julgado totalmente procedente o Auto de Infração.

Às fls. 793/794, a 5ª JF, por solicitação do Relator, o Auditor Fiscal Luis Alberto Amaral Oliveira, considerando que a manifestação empresarial especificou os pontos que devem ser objeto de correção no levantamento fiscal, deliberou, orientada pela busca da verdade material, por baixar em diligência à INFAZ de origem, com vistas a que a autuante adote as providências a seguir:

- a. intimar o sujeito passivo para que apresente cópias de todos os documentos fiscais citados em sua informação de folhas 635 a 768;
- b. validar as informações contidas nos documentos citados, em confronto com os descritos nos demonstrativos apresentados às folhas citadas (635 a 768);
- c. excluir do levantamento quantitativo de estoque, todas as notas fiscais de entrada cujo CFOP seja 2.902 (*“retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda”*);
- d. incluir, no levantamento quantitativo de estoque, todas as notas fiscais de saída cujos CFOP’s sejam 5.102 (*“venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”*), 6.108 (*“venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte”*) ou 6.901 (*“remessa para industrialização por encomenda”*);
- e. refazer o demonstrativo de débito, apurando os novos valores de imposto devido.

Às fls. 798/801, a agente Fiscal produz nova informação, destacando que, em cumprimento ao pedido de diligência solicitado pela 5ª JF, acima descrito, diz que intimou a empresa a apresentar cópias de todos os documentos fiscais de entradas e saídas citados em sua manifestação, relativos aos exercícios de 2008 e 2009, constantes do processo às fls. 635 a 768, cabendo tecer as seguintes considerações:

- a. a autuada anexou os mesmos documentos e demonstrativos apresentados em sua manifestação, conforme *“Termo de Intimação”*, *“Termo de Arrecadação”*, *“documentos e demonstrativos”* anexos às fls. 1063 a 1732.
- b. validou os documentos apresentados, tendo sido excluído do levantamento de estoque todas as notas fiscais de entrada dos CFOP 1902 e 2902 (*“retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda”*).
- c. quanto à solicitação de inclusão no levantamento de todas as notas fiscais de saída dos CFOP 5102 (*“venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros”*), 6108 (*“venda de mercadorias adquirida ou recebida de terceiros, destinadas a não contribuinte”*) e 6901 (*“remessa para industrialização por encomenda”*), informa que as mesmas já faziam parte do levantamento de estoque.
- d. *Exercício de 2008*: excluiu do levantamento de estoque a nota fiscal nº 386.508 (CFOP 6108), tendo em vista que a mesma refere-se à complementação do ICMS da nota fiscal nº 386.026; as notas fiscais nº 372.376 e 374.445 (CFOP 5923), que são de remessas de venda a ordem cujas vendas efetivas ocorreram através das notas fiscais nº 372.375 e 374.444 (CFOP 6119) respectivamente; bem como, as notas fiscais nº 380.671 e 378.810 (CFOP 5102), emitidas para complementar preço das mercadorias constantes das notas fiscais nº 378.583 e 377.460 respectivamente.
- e. *Exercício de 2009*: excluiu do levantamento de estoque a nota fiscal nº 124 (CFOP 5102) emitida para complementar preço das mercadorias constantes da nota fiscal nº 429.355 (CFOP 5102), bem como a nota fiscal nº 22.093 (CFOP 5117) referente ao retorno de beneficiamento.

- f. observa que deixou de excluir do levantamento de estoque a nota fiscal nº 1423 (CFOP 5102), tendo em vista que a autuada não anexou cópia do citado documento, não comprovando que foi baixado em duplicidade pela venda através de cupom fiscal. Informa que a exclusão da mesma aumentaria a omissão de saída.
- g. após os ajustes acima citados apura omissão de saídas de mercadorias tributáveis no exercício de 2008 no valor total de R\$44.423,50 e no exercício de 2009 no valor total de R\$41.341,87, conforme novos demonstrativos anexos às fls. 804 a 1062.

Conclui, então, por retificar o procedimento fiscal original, conforme “*Demonstrativos Auditoria de Estoques*” (fls. 804/1064) acima citados. Assim destaca que o débito fica assim constituído:

Exercício	ICMS Devido no A. Infração	ICMS devido com I. Fiscal	PAF
2008	51.671,17	44.423,50	fl. 811
2009	53.692,46	41.341,87	fl. 927
<b>TOTAL</b>	<b>105.363,63</b>	<b>85.765,37</b>	

Às fls. 1.739/1.758, a defendente apresenta manifestação de defesa à Informação Fiscal de fls. 798/801, em que, preliminarmente, desenvolve um resumo das várias intervenções das partes nos autos, seja pelo curso normal do contraditório, seja por solicitação dos julgadores anteriores do presente PAF, com a aquiescência do Colegiado das Juntas de Julgamento às quais estavam vinculados.

Em seguida, replicando os mesmos argumentos de defesa até então postos nas suas intervenções no PAF, volta a observar que o Auto de Infração parte de erro de premissa, sobretudo porque as referidas omissões jamais existiram, ocorrendo, tão somente, em virtude de erro de sistema, ajuste de estoque justificáveis, e por último, duplicidade de operações de remessa e retorno de mercadoria em beneficiamento, venda à ordem, conforme diz que ficará exemplificado nos casos constantes das planilhas que aduz anexar, o que não o faz, ou seja, não traz aos autos qualquer fato novo que possa ensejar novo pedido de diligência, que não os pedidos já desenvolvidos anteriormente e atendido na sua inteireza pela agente Fiscal, com elaboração dos novos demonstrativos que fazem parte integrante da Informação Fiscal de fls. 793/794, em que o débito fiscal foi reduzido do valor de R\$105.363,63, para o valor de R\$85.765,37.

Há de se ressaltar que, nos termos do art. 140 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, 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. Portanto, em que pese o sujeito passivo voltar a trazer arguição de erro relativo a ajuste de estoque e duplicidade de operações por remessa e retorno de mercadoria em beneficiamento, em relação aos novos demonstrativos (fls. 804/1.062) de débito da autuação, não traz qualquer elemento de prova, nem tampouco qualquer demonstrativo que indique a manutenção de tais erros, que não os já apresentados anteriormente e que foram regularizados pelas diligências passadas.

Na forma do art. 140 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Considero, portanto, que o conjunto de provas apresentado pelo Fiscal Autuante, com descrição dos fatos na Informação Fiscal de fls. 798/801, associados aos novos demonstrativos fls. 804/1.062, são suficientes para caracterizar o saldo remanescente da imputação fiscal, que diz respeito à falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado nos termos do art. 13, inc. I da Portaria 445/98.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor remanescente de R\$85.765,37, constantes das fls. 811 e 927 dos autos, na forma do demonstrativo de débito a seguir apresentado:

DATA OCORR	DATA VENCTO	VALOR HISTÓRICO – R\$
31/12/2008	09/01/2009	44.423,50
31/12/2009	09/01/2010	41.341,87
TOTAL DA INFRAÇÃO 1		85.765,37

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206881.0003/13-9**, lavrado contra **BELMETAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$85.765,37**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR