

**A. I. Nº** - 178891.0013/20-2  
**AUTUADO** - HEMOCAT COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA  
**AUTUANTE** - NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 19. 11. 2021

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0416-06/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. Nada fora arguido com o condão de mitigar a acusação fiscal. Infração subsistente. Afastada arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 23/12/2020 e se refere à cobrança de ICMS no valor de **R\$98.971,53**, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, tendo sido efetuada a ciência do feito ao contribuinte no dia 29/12/2020 conforme doc. à fl. 27, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 – 04.05.02 - Falta de recolhimento de ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva de 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. Referente ao período de dezembro de 2016.

Constata-se que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 31 a 39, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir.

No tópico “1. Considerações iniciais” afirmou que a Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social o comércio varejista e importação de produtos voltados para a área da saúde. E que em razão disso, para a consecução de sua atividade empresarial, a Impugnante está sujeita à incidência de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Historiou que no dia [, a Fiscalização desta Secretaria da Fazenda cientificou a Impugnante acerca do início da ação fiscal para verificação do exercício de 2015 e 2016, o que, posteriormente, em [, culminou na lavratura do Auto de Infração sob nº 1788910013/20-2, em razão de suposta falta de recolhimento de ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva de escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas.

Afirmou que foi somente em 04/01/2021, que a Impugnante tomou efetiva ciência acerca da intimação acerca do Auto de Infração lavrado no valor histórico de R\$98.971,53.

Asseverou que a cobrança em questão não merece prosperar, pelo que deve a presente Impugnação ser julgada procedente.

Passando ao tópico “Da Nulidade do Auto de Infração”. Disse que da simples leitura da autuação, verifica-se a ausência de fundamentação clara e inequívoca do lançamento fiscal, uma vez que a Autoridade Fiscal não logrou êxito em demonstrar que as razões e motivos que fundamentariam o suposto equívoco cometido pela Impugnante no que toca a diferença de estoques. Evocou o art. 142 do CTN e o Art. 18 do RPAF.

Asseverou que o referido dispositivo possui tamanha expressão no que diz respeito ao sistema tributário nacional que, usualmente, é replicado pelas legislações estaduais o que, não é diferente

na legislação do Estado da Bahia. E que em consonância ao disposto na Lei Complementar a legislação tributária da Bahia prevê no artigo 18, do Decreto nº. 7.629/99 a necessidade de preenchimento de diversas formalidades pelas Autoridades Fazendárias no ato de lançamento, nos seguintes termos:

*"Art. 18. São nulos:*

*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*III - as decisões não fundamentadas;*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

*b) em que se configure ilegitimidade passiva."*

Afirmou que a descrição circunstanciada do fato punível ou do fato concreto é imprescindível para justificar a exigência do tributo. E que a inobservância de tal exigência possui o condão de viciar, de forma insanável, o respectivo procedimento administrativo, acarretando a nulidade do lançamento por vício formal.

Acrescentou que transportando este racional para a presente hipótese, nota-se que a breve descrição contida no Auto de Infração apenas menciona que teria ocorrido supostas omissões de receita, apuradas *"mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado."*

Disse não haver na descrição da infração supostamente constatada e nos documentos que lhe acompanham, menção clara ou demonstração inequívoca das ditas diferenças, por meio da qual seja possível compreender as razões da alegada incorreção da diferença de estoques, cabendo à Impugnante efetivamente adivinhar a razão pela qual está sendo cobrado o tributo.

Nesse esteio, afirmou ser de fácil percepção que o Auto de Infração ora combatido não fornece elementos suficientes para se determinar com precisão a suposta infração cometida pela Impugnante.

Complementou, afirmando que as alegações do fiscal não são conclusivas, não permitindo que a autuada sequer compreenda as diferenças apontadas, para que possa se defender da imposição de forma exauriente. E que está em absoluta afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório e à legislação tributária estadual, disse ser de fácil percepção que, no presente caso, não houve descrição circunstanciada do fato que se impõe à Impugnante. Apresentou doutrina.

Averbou que se até as decisões jurisdicionais são nulas se carecem de enunciação de seus fundamentos (Constituição Federal, art. 93, IX, e Código de Processo Civil, art. 485, II), requisito insuprimível delas, e suscetíveis de desconstituição por ação rescisória, quando incursas em erro de fato (art. 485, IX, do CPC), não há como imaginar-se que meros atos administrativos possam ficar à margem de tal exigência e ensejarem erros de fato encobertos para sempre, ainda que sob o manto do "segredo" dos motivos. Aliás, a Constituição no que concerne às decisões *administrativas dos Tribunais é expressa quanto a exigir-lhes motivação (art. 93, X)*<sup>1</sup>. Trouxe doutrina.

Ressalta que o lançamento tributário - está geneticamente gravado pelo princípio da estrita legalidade e tipicidade cerrada, os quais reclamam a necessidade de perfeita identidade entre a hipótese da exigência fiscal e o fato apontado como desencadeador de tal incidência.

Disse que nos termos do já mencionado art. 142 do CTN, cumpre à autoridade administrativa verificar a efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, deve a autoridade fiscal verificar, com base nos elementos colhidos do mundo dos fatos, se houve ou não a subsunção do fato à norma, a fim de, a partir daí, poder-se concluir pela ocorrência da infração tributária. É, exatamente, pois, a tipicidade cerrada a alma da constituição do crédito tributário.

Acusa haver clara impropriedade na descrição dos fatos e das planilhas complementares que lhe acompanham, frente a ausência de comprovação da ocorrência do fato que ensejou o lançamento fiscal em questão, em relação ao suposto erro cometido pela Impugnante no que toca seu quantitativo de estoques.

Mencionou que embora o ato administrativo seja dotado de presunção de legitimidade, ele só a adquire quando revestido dos requisitos legais mínimos, sendo assim, o Agente Fiscalizador tem um verdadeiro dever de provar a ocorrência dos fatos que sustentam a pretensão fiscal o que, todavia, não ocorreu no caso em tela devendo, portanto, ser declarada a nulidade do Auto de Infração. Colacionou julgado deste CONSEF.

*"EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. /NOBSERVACIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A acusação fiscal é de que o autuado não efetuou o recolhimento do ICMS por diferimento com base nas entradas das sucatas adquiridas, enquanto a matéria fática diz respeito à exigência com base em suas saídas, conforme planilhas e demonstrativos acostados aos autos À s fls.06 e 07. A autuação foi claramente feita de modo equivocado e, por implicar mudança do fulcro da imputação voto pela nulidade da decisão de piso. Reformada a decisão de piso. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Nulo. Decisão unanime."*

*(SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA; 29 CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL; ACORDÃO Nº 0300-12.18; AI Nº 206926.0002/17-6; DATA DO JULGAMENTO: 24/09/2018)*

Passando ao tópico "3. Da impossibilidade de lançamento pautado em meras presunções: " disse ser necessário a busca pela verdade material. Que não cabe ao Impugnante o ônus de provar que não cometeu equívocos no que toca seu quantitativo de estoques, mas sim cabe, exclusivamente, à autoridade administrativa o dever de provar tais incorreções, por força do disposto no artigo 142 do CTN - o que não se verificou no presente caso.

E ainda que não se pode admitir que um agente fiscal proceda fiscalização e, na falta de elementos concretos para a lavratura do Auto de Infração, passe a presumir que determinados fatos teriam ocorrido, deixando para o contribuinte o oneroso encargo de produzir prova que descaracterize o lançamento. Evocou o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que reproduziu.

Concluiu que não pode o sujeito ativo proceder por "supor que", na esperança de que a falha na defesa do sujeito passivo termine por tornar líquido e certo, pela omissão ou impossível prova negativa, a ilíquida, incerta e indeterminável matéria tributável.

Disse ser o que se verifica no caso em análise. Isto pois, as planilhas que supostamente demonstram a diferença de estoques e, portanto, as alegadas omissões de saída não se prestam a determinar as bases tributáveis.

Citou que a própria Portaria SEFAZ nº 445/98 estabelece critérios rigorosos, os quais não foram observados, quando do levantamento de quantitativos de estoque, a saber:

*"Art. 3º A apuração de débitos do/CMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:*

*I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;*

*II - atentar par a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de "x" quilos, caixas com "x" unidades, metros, litros, etc.;*

*III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento com sendo um só item."*

Disse ser tamanhas as dúvidas e discrepâncias do referido levantamento, materializado nos anexos ao auto de infração - planilhas, que fica impossível a defesa da Impugnante. Trouxe doutrinas e jurisprudências, afirmando que no caso concreto, o Autuante simplesmente alegou falta de recolhimento de imposto relativo à saída de mercadorias tributáveis, sem, contudo, realizar uma aferição real dos quantitativos de estoque.

Asseverou restar assente na doutrina que o processo administrativo fiscal busca sempre a verdade material dos fatos, em detrimento do mero formalismo das provas, é possível deduzir que se deve acolher pedido de nulidade do Auto de Infração que procedeu com o lançamento de ofício sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração - sem esquecer a impossibilidade de se exigir do administrado que produza provas negativas ou impossíveis.

Destacou que qualquer percepção incorreta que não se coadune com a realidade e com os fatos é passível de verificação pela autoridade fiscal e, por assim ser, deve ser reconhecida, sob pena de se tornar válido e reconhecido aquilo que é falso.

Assim, disse haver restado justificada a improcedência do Auto de Infração ora combatido.

Passando ao tópico “4. Do caráter confiscatório da multa aplicada”, salientou que a multa aplicada se mostra, injustificadamente, abusiva, pois perfaz a exorbitante quantia de R\$ 108.225,51 (cento e oito mil, duzentos e vinte e cinco reais e cinquenta e um centavo), isto é, 100% (cem por cento) do valor principal de ICMS exigido.

Ponderou que a multa aplicada no patamar de 100% (cem por cento) sobre o valor total do crédito supostamente devido se mostra manifestamente desarrazoada e desproporcional, porque, o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal trouxe o princípio constitucional do não-confisco, segundo o qual o Poder Público não poderá, ao impor suas pretensões, utilizar-se de atos desmedidos que caracterizem injustas apropriações estatais, pois se assim se permitisse, o Estado estaria anulando o patrimônio do particular por meio da tributação. Apresentou doutrina e jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal.

Diante de todo o acima exposto, requer seja a presente Impugnação regularmente recebida e **processada** para:

- I. *“No mérito, **declarar** nula a **autuação** por **falta de demonstração** e fundamentação exauriente da infração supostamente cometida:*
- II. *Por fim, na hipótese não serem acolhidos nenhum dos argumentos trazidos a este **Egrégio Órgão Julgador**, requer **seja afastada** a penalidade aplicada no patamar **de 100%** (cem por cento) sobre o valor do imposto devido, sob pena de violação ao princípio **do não confisco**, devendo-se ser limitada a multa ao **patamar** máximo de 20%.”*

O Autuante apresentou a informação fiscal às fls. 59 a 60, disse que como se comprova dos demonstrativos que integram o Processo Administrativo Fiscal, o Crédito Tributário tem como origem a omissão de saídas de mercadorias tributadas maior que a omissão de entradas (fls. 07 a 10).

Concluiu, não haver que se falar em decadência de levantamento quantitativo de estoques.

Passando ao tópico “PRELIMINAR DE NULIDADE: ”, disse que não se consegue identificar no Processo Administrativo Fiscal nenhum procedimento, ou sua ausência, que culmine em nulidade, na forma prevista no artigo 18 e sectários do RPAF/99.

Adentrando ao mérito, afirmou que a explanação sobre o mérito da acusação é verificada das fls. 40/v até 43. E que da leitura da narrativa não há nada que contraponha os valores apurados e apresentados na ação fiscal.

Quanto à questão levantada do percentual da multa aplicada, fls. 37 asseverou não ser da competência do Autuante dirimir sobre tal matéria.

Concluiu não haver nenhum fato ou motivo apresentado que seja capaz de elidir a acusação fiscal.

Diante do exposto, requereu a procedência do Auto de Infração nº 178891.0012/20-5 (sic).

É o relatório.

## VOTO

Trata-se impugnação ao lançamento de crédito tributário exigido através do Auto de Infração n.º 178891.0013/20-2, que se refere à exigência de ICMS pela suposta constatação da seguinte infração:

*Infração 01 – 04.05.02 - Falta de recolhimento de ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva de escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas (...).*

A defesa informou que a Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social o comércio varejista e importação de produtos voltados para a área da saúde.

Houve arguição de nulidade do levantamento quantitativo de estoques que, portanto, enfrentaremos preliminarmente.

Alegou a defesa que da simples leitura da autuação, verificara-se a ausência de fundamentação clara e inequívoca do lançamento fiscal, uma vez que a Autoridade Fiscal não logrou demonstrar que as razões e motivos que fundamentariam o suposto equívoco cometido pela Impugnante no que toca a diferença de estoques.

Disse ainda:

- i. Não haver na descrição da infração supostamente constatada e nos documentos que lhe acompanham, menção clara ou demonstração inequívoca das ditas diferenças, por meio da qual seja possível compreender as razões da alegada incorreção da diferença de estoques, cabendo à Impugnante efetivamente adivinhar a razão pela qual está sendo cobrado o tributo;
- ii. que o Auto de Infração não fornece elementos suficientes para se determinar com precisão a suposta infração cometida pela Impugnante;
- iii. que as alegações do fiscal não são conclusivas, não permitindo que a autuada sequer compreenda as diferenças apontadas, para que possa se defender da imposição de forma exauriente;
- iv. Acusa haver clara a impropriedade na descrição dos fatos e das planilhas complementares que lhe acompanham, frente a ausência de comprovação da ocorrência do fato que ensejou o lançamento fiscal em questão, em relação ao suposto erro cometido pela Impugnante no que toca seu quantitativo de estoques.

Contudo, nenhuma das arguições destacadas acima foram aferidas nos autos por este relator.

Ao revés, verifico que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e demonstrativos detalhados do débito (fls. 07 a 26 CD à fl. 25), com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo.

De modo que nada mais posso declarar, haja vista que a defesa nada apontou de concreto que tivesse o condão de sustentar suas alegações. Verifico apenas arguições genéricas sem qualquer objetividade aferível, descortinando completa dissonância com o efetivo exercício de defesa. Afasto qualquer possibilidade de nulidade do feito.

Adentrando ao exame do mérito deparo-me com mais do mesmo, considerando que a arguição de mérito também está destituída de objetividade impedindo, de igual forma, à sua aferição. Bem como, toma por base arguição que não se confirma, a exemplo de que o lançamento se pautou em presunções, quando o que se colhe dos autos é que o levantamento quantitativo de estoques apurou

omissão de saídas maior que de entradas. Portanto, sequer pode-se dizer que teve por base presunção de omissão de saídas, o que só ocorreria caso a apuração resultasse em omissão de entradas. De modo que, afasto a alegação de ter a autuação se baseado em presunções.

Registrada a presença da defensora da empresa em epígrafe a Dr<sup>a</sup> Tainara Ferreira Verissimo - OAB-SP- 425.487, integrante do escritório de advocacia Lasas, Lafani, Salomão Advogados.

Quanto à alegação final de que a multa fora confiscatória, descabe a esta esfera administrativa de contencioso emitir juízo de valor acerca de norma positivada, sobretudo quando devidamente subsumida do fato impositivo, com é o caso em tela. Portanto, afasto esta arguição.

De modo que, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **178891.0013/20-2**, lavrado contra a empresa **HEMOCAT COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$98.971,53**, acrescido da multa prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos na Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2021

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE /RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS- JULGADOR