



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

RELATÓRIO

Classe : **Apelação / Remessa Necessária nº 0330357-47.2015.8.05.0001**
Foro de Origem : Salvador
Órgão : Primeira Câmara Cível
Relator : **Des^a. Maria de Lourdes Pinho Medauar**
Apelante : Estado da Bahia
Proc. Estado : Rogério Leal Pinto de Carvalho
Apelado : Semp Toshiba Bahia S.a.
Advogado : Rosany Nunes de Mello Nascimento (OAB: 23475/BA)

Assunto : ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

Trata-se de Apelação Cível, fls. 1.099/1138, interposta pelo ESTADO DA BAHIA contra sentença, fls. 1.020/1.030, proferida pelo M.M Juízo de Direito da 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador que, nos autos dos Embargos à Execução movidos por SEMP TOSHIBA BAHIA S.A, julgou procedentes os pedidos, nos seguintes termos:

“Diante de todo o exposto, com efeito de tutela incidental de urgência, na forma requerida às fls. 1000/1004, reputando PROCEDENTES os Embargos, ACOLHO-OS, para declarar a insubsistência total da cobrança de ICMS constante do Auto de Infração n. 279757.0047/12-7 (infração 02 – 04.05.05), ordenando, ainda, o cancelamento do protesto, em 5 dias, sob pena de multa diária a ser arbitrada.”

O Réu opôs Embargos de Declaração (fls. 1.075/1.079), arguindo omissões quanto às alegadas deficiências demonstradas pelo perito na sua autuação e a necessidade de enfrentamento dos argumentos de reconhecimento da nulidade da perícia.

Rejeitados os embargos, foi interposta Apelação pelo ente público demandado que, em suas razões de fls. 1.099/1.138, suscitou as preliminares de nulidade do laudo pericial em razão de desrespeito ao prazo que determina intimação das partes acerca da data de realização da perícia, bem



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

como análise limitada aos documentos dos autos quando deveriam ter sido analisados todos os documentos contábeis da empresa e, além disso, emissão de opinião pessoal pelo *expert*;

Ainda de forma preliminar, aduziu a nulidade da sentença de embargos por não terem sido sanadas as omissões citadas.

No mérito, argumentou que houve a comprovação da efetiva omissão de entradas e saídas de mercadorias, isso porque o procedimento de fiscalização do levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado consiste precisamente em operação matemática de validação da seguinte equação: (estoque inicial + entradas documentadas) = (estoque final + saídas documentadas).

Esclareceu que os estoques inicial e final são, na verdade, os inventários inicial e final, nos termos da legislação tributária, especificamente para a escrituração do Livro Fiscal Registro de Inventário.

Explica que, ainda que contabilmente se proceda a baixa na conta de estoque quando da emissão da nota, muito embora a saída da mercadoria só se dê posteriormente (em outro exercício), as mercadorias já vendidas e ainda não entregues deverão compor o inventário.

Solicitou, por fim, a redução dos honorários advocatícios aduzindo que, acaso sejam afastadas as razões pelo provimento do recurso, considere-se que a Apelada não fez prova de que informou ao ente público, no momento oportuno, sobre os períodos de apuração de ICMS e os valores respectivos, motivo pelo qual o Apelante, vinculado ao princípio da estrita legalidade, tinha o dever de ajuizar a competente Execução Fiscal.

Requeru o provimento do recurso para o fim de que seja anulada e/ou reformada a sentença proferida pelo Douto Juízo *a quo*, determinando-se a prolação de nova decisão sobre os Embargos de Declaração opostos ou a realização de nova perícia ou sejam julgados improcedentes os pedidos formulados na inicial dos Embargos à Execução, com a manutenção das exigências fiscais constantes no Processo Administrativo Fiscal nº. 279757.0047/12-7 .

A parte autora, por sua vez, apresentou contrarrazões (fls.



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

1144/1171) argumentando que se os documentos que constam do processo administrativo fiscal não são suficientes para realização da perícia e que, se para confirmar ou infirmar a consistência do lançamento – demanda-se a apreciação de outros elementos que nele não se encontram – o caso é de nulidade do Processo Administrativo e não do laudo pericial.

Requeru o não provimento da apelação do Estado, mantendo-se a r. sentença pelos seus próprios fundamentos.

É o relatório

Assim, examinados os autos, lancei o presente relatório, encaminhando-os à Secretaria da Primeira Câmara Cível, nos termos do art. 931, do Novo Código de Processo Civil, para inclusão do feito em pauta de julgamento, salientando que o presente recurso é passível de sustentação oral, nos termos do art. 937, do CPC/2015 e art. 187, I, do RITJBA.

Salvador, de de 2021.

Des^a. Maria de Lourdes Pinho Medauar
Relatora



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

ACÓRDÃO

Classe : **Apelação / Remessa Necessária nº 0330357-47.2015.8.05.0001**
Foro de Origem : Salvador
Órgão : Primeira Câmara Cível
Relator : **Desª. Maria de Lourdes Pinho Medauar**
Apelante : Estado da Bahia
Proc. Estado : Rogério Leal Pinto de Carvalho
Apelado : Semp Toshiba Bahia S.a.
Advogado : Rosany Nunes de Mello Nascimento (OAB: 23475/BA)

Assunto : ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMENTA: APELAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SUPOSTAS DIFERENÇAS ENTRE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS. PRELIMINAR DE NULIDADE EM RAZÃO DE AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. POSSÍVEL OMISSÃO SUPRIDA EM SEDE DE APELAÇÃO. AFASTAMENTO. PRELIMINARES DE NULIDADES DO LAUDO PERICIAL. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO ANTECEDENTE DE 05 (CINCO) DIAS PARA INTIMAÇÃO DAS PARTES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO. PRELIMINAR REJEITADA. ARGUIÇÃO DE EMISSÃO DE OPINIÃO PESSOAL PELO PERITO. CONCLUSÃO FUNDAMENTADA EM CONTEXTO TÉCNICO QUE NÃO PODE SER CONFUNDIDA COM MERA “OPINIÃO”. PRELIMINAR AFASTADA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO ART. 473, § 3º, DO CPC. ANÁLISE LIMITADA A DOCUMENTOS DOS AUTOS. POSSIBILIDADE. PERÍCIA PARAMETRIZADA POR PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL ENCERRADO. EXAME DOS DOCUMENTOS QUE MOTIVARAM A DECISÃO ESTATAL. PERITO



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

QUE JUSTIFICA A DESNECESSIDADE DE ANÁLISE DE OUTRAS PROVAS. PRELIMINAR RECHAÇADA. QUESTÃO MERITÓRIA. REGIME EMPRESARIAL DA EXECUTADA QUE COMPORTA A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DO ART. 177 DA LEI Nº 6.404/76. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS MANTIDOS PORQUE ARBITRADOS NO MÍNIMO LEGAL. INAPLICABILIDADE DO QUANTO PREVISTO NO ARTIGO 85, §8º DO CPC. PRELIMINARES REJEITAS E RECURSO NÃO PROVIDO. SENTENÇA MANTIDA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de **APELAÇÃO CÍVEL, nº 0330357-47.2015.8.05.0001**, da Comarca de Salvador, tendo como Apelante o **ESTADO DA BAHIA** e Apelado **SEMP TOSHIBA BAHIA S.A.**

Acordam os Desembargadores componentes da 1ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, a unanimidade, em **AFASTAR AS PRELIMINARES ARGUIDAS E NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO**, nos termos do voto condutor .

RELATÓRIO

Trata-se de Apelação Cível, fls. 1.099/1138, interposta pelo ESTADO DA BAHIA contra sentença, fls. 1.020/1.030, proferida pelo M.M Juízo de Direito da 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador que, nos autos dos Embargos à Execução movidos por SEMP TOSHIBA BAHIA S.A, julgou procedentes os pedidos, nos seguintes termos:

“Diante de todo o exposto, com efeito de tutela incidental de urgência, na forma requerida às fls. 1000/1004, reputando PROCEDENTES os Embargos, ACOLHO-OS,



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

para declarar a insubsistência total da cobrança de ICMS constante do Auto de Infração n. 279757.0047/12-7 (infração 02 – 04.05.05), ordenando, ainda, o cancelamento do protesto, em 5 dias, sob pena de multa diária a ser arbitrada.”

O Réu opôs Embargos de Declaração (fls. 1.075/1.079), arguindo omissões quanto às alegadas deficiências demonstradas pelo perito na sua autuação e a necessidade de enfrentamento dos argumentos de reconhecimento da nulidade da perícia.

Rejeitados os embargos, foi interposta Apelação pelo ente público demandado que, em suas razões de fls. 1.099/1.138, suscitou as preliminares de nulidade do laudo pericial em razão de desrespeito ao prazo que determina intimação das partes acerca da data de realização da perícia, bem como análise limitada aos documentos dos autos quando deveriam ter sido analisados todos os documentos contábeis da empresa e, além disso, emissão de opinião pessoal pelo *expert*;

Ainda de forma preliminar, aduziu a nulidade da sentença de embargos por não terem sido sanadas as omissões citadas.

No mérito, argumentou que houve a comprovação da efetiva omissão de entradas e saídas de mercadorias, isso porque o procedimento de fiscalização do levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado consiste precisamente em operação matemática de validação da seguinte equação: (estoque inicial + entradas documentadas) = (estoque final + saídas documentadas).

Esclareceu que os estoques inicial e final são, na verdade, os inventários inicial e final, nos termos da legislação tributária, especificamente para a escrituração do Livro Fiscal Registro de Inventário.

Explica que, ainda que contabilmente se proceda a baixa na conta de estoque quando da emissão da nota, muito embora a saída da mercadoria só se dê posteriormente (em outro exercício), as mercadorias já vendidas e ainda não entregues deverão compor o inventário.

Solicitou, por fim, a redução dos honorários advocatícios



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

aduzindo que, acaso sejam afastadas as razões pelo provimento do recurso, considere-se que a Apelada não fez prova de que informou ao ente público, no momento oportuno, sobre os períodos de apuração de ICMS e os valores respectivos, motivo pelo qual o Apelante, vinculado ao princípio da estrita legalidade, tinha o dever de ajuizar a competente Execução Fiscal.

Requeru o provimento do recurso para o fim de que seja anulada e/ou reformada a sentença proferida pelo Douto Juízo *a quo*, determinando-se a prolação de nova decisão sobre os Embargos de Declaração opostos ou a realização de nova perícia ou sejam julgados improcedentes os pedidos formulados na inicial dos Embargos à Execução, com a manutenção das exigências fiscais constantes no Processo Administrativo Fiscal nº. 279757.0047/12-7 .

A parte autora, por sua vez, apresentou contrarrazões (fls. 1144/1171) argumentando que se os documentos que constam do processo administrativo fiscal não são suficientes para realização da perícia e que, se para confirmar ou infirmar a consistência do lançamento – demanda-se a apreciação de outros elementos que nele não se encontram – o caso é de nulidade do Processo Administrativo e não do laudo pericial.

Requeru o não provimento da apelação do Estado, mantendo-se a r. sentença pelos seus próprios fundamentos.

É o relatório

Assim, examinados os autos, lancei o presente relatório, encaminhando-os à Secretaria da Primeira Câmara Cível, nos termos do art. 931, do Novo Código de Processo Civil, para inclusão do feito em pauta de julgamento, salientando que o presente recurso é passível de sustentação oral, nos termos do art. 937, do CPC/2015 e art. 187, I, do RITJBA.

V O T O

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

Conforme narrativa constante da peça inicial (fls. 1/36), a Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia lavrou, em 19.03.2012, auto de



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

infração em desfavor da Apelada que, após impugnação e julgamento na via administrativa, resultou na apuração de crédito tributário no valor de R\$ 3.665.299,31 (três milhões, seiscentos e sessenta e cinco mil, duzentos e noventa e nove reais, e trinta e um centavos), em razão da 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 das operações de entrada.

Não recolhido o tributo, o crédito foi inscrito em dívida ativa, seguindo-se o ajuizamento da competente Execução Fiscal.

Foi proferida sentença, pelo Juízo *a quo*, "*reputando PROCEDENTES os Embargos, ACOLHO-OS, para declarar a insubsistência total da cobrança de ICMS constante do Auto de Infração n. 279757.0047/12-7 (infração 02 – 04.05.05), ordenando, ainda, o cancelamento do protesto, em 5 dias, sob pena de multa diária a ser arbitrada.*"

Contra o *decisum* foram opostos embargos de declaração pelo Estado da Bahia (fls. 1.075/1.079), alegando omissões quanto a alegadas deficiências demonstradas pelo perito na sua autuação e a necessidade de enfrentamento dos argumentos do Estado no que diz respeito à nulidade da perícia.

Os Embargos foram rejeitados, com o seguinte argumento: "*A sentença hostilizada está adequadamente fundamentada no que pertine à questão da prova técnica, como se verifica dos seguintes trechos (fl. 1027): "Para o deslinde do mérito da infração combatida, imprescindível a análise da perícia, já que a matéria envolvida é de contabilização e apuração dos documentos fiscais da Embargante junto ao levantamento apurado pela fiscalização, fática, portanto. Antes, porém, importa dizer que a última impugnação do Embargado de fls. 919/947 sobre a perícia feita, inclusive com pleito de sua descon sideração, não possui suporte de juridicidade, vez que o laudo pericial e suas complementações, estão suficientemente fundamentados, em que pese contrários aos anseios daquele. De dizer-se que a colocação do Perito, no sentido de que a origem do lançamento tributário e correspondente título executado foi o auto de infração/processo administrativo (PAF) não pode ser censurada, como quer fazer crer o Ente, porquanto a invalidade do laudo por esse ângulo também implicaria na invalidação do próprio auto de infração, já que, como anotou o expert, a análise por amostragem também foi adotada no*



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

levantamento quantitativo de estoques que deu origem ao crédito tributário. Com tais considerações passa-se ao exame e transcrição de alguns trechos do laudo".

Feitas essas considerações necessárias a compreensão do feito, passa-se análise das razões recursais.

No presente Apelo, fls. 1.099/1.138, o Estado da Bahia suscita as preliminares de nulidade do laudo pericial por desrespeito ao prazo que determina intimação das partes sobre a data de realização da perícia, bem como análise limitada aos documentos dos autos quando deveriam ser verificados todos os documentos contábeis da empresa e, além disso, a emissão de opinião pessoal pelo expert.

Ainda de forma preliminar, aduz a nulidade da sentença de embargos por não terem sido sanadas as omissões apontadas pelo embargante.

No mérito, argumenta que houve a comprovação da efetiva omissão de entradas e saídas de mercadorias, isso porque o procedimento de fiscalização do levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado consiste precisamente em operação matemática de validação da seguinte equação: (estoque inicial + entradas documentadas) = (estoque final + saídas documentadas).

Explica que os estoques inicial e final constituem, na verdade, os inventários inicial e final, conforme legislação tributária, especificamente para a escrituração do Livro Fiscal Registro de Inventário.

Assim, ainda que contabilmente se proceda a baixa na conta de estoque quando da emissão da nota, muito embora a saída da mercadoria só se dê posteriormente (em outro exercício), as mercadorias já vendidas e ainda não entregues devem compor o inventário.

Por fim, requereu a redução dos honorários advocatícios aduzindo que, acaso sejam afastadas as razões pelo provimento do recurso, deve-se considerar que a Apelada não fez prova de que informou ao ente público, no momento oportuno, sobre os períodos de apuração de ICMS e os valores respectivos, motivo pelo qual o Apelante, vinculado ao princípio da estrita legalidade, tinha o dever de ajuizar a competente Execução Fiscal.



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

Ab initio, deve-se examinar as preliminares avençadas pelo Estado da Bahia.

Com relação à suposta nulidade da sentença dos Embargos de Declaração, sabe-se que a função deste recurso é de suprir omissão, obscuridade, contradição ou erro material (art. 1.022 do CPC).

Tem-se que, além de o magistrado ter argumentado ausência de omissão na sentença, a parte Apelante não comprovou a existência de prejuízo. De todo modo, a discussão da matéria será realizada nesta Apelação.

Por isso, afasta-se a preliminar.

Em seguida, o Apelante defende a nulidade do laudo pericial pelo fato do perito não ter intimado as partes com antecedência de 05 (cinco) dias acerca da data de realização da perícia, bem como de ter sido o laudo confeccionado em apenas 03 (três) dias, o que considera ter fragilizado sua idoneidade.

Com efeito, na atual sistemática processualista brasileira, nos termos dos arts. 282 e 283 do CPC/15, inexistente a possibilidade de reconhecimento de nulidades sem a demonstração de efetivo prejuízo.

Para que o ato seja considerado inválido, este deve concomitantemente ser defeituoso processualmente e ocasionar prejuízo.

Entende-se por prejuízo a capacidade do defeito de impedir que a finalidade do ato seja atingida, tradicionalmente denominado na doutrina como o princípio da “*pas de nullité sans grief*”, isto é, princípio de que “não há nulidade processual sem prejuízo.”

A Jurisprudência Pátria é pacífica no sentido de desconhecer a nulidade em caso de ausência de prejuízo, a exemplo:

APELAÇÃO CÍVEL. PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CAUTELAR. AUDIÊNCIA DE CONCILIAÇÃO OU DE



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

MEDIAÇÃO NÃO REALIZADA. AUSÊNCIA DE NULIDADE PROCESSUAL. PREJUÍZO À PARTE NÃO VERIFICADO. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. 1. A falta de designação da audiência de conciliação ou de mediação não enseja nulidade, uma vez a norma visa apenas conferir maior celeridade ao processo, podendo as partes transigir a qualquer tempo. 2. Para que seja reconhecida a nulidade de um determinado ato processual, faz-se necessária a demonstração do prejuízo (art. 282, § 1º, do CPC), o que não ocorreu no caso dos autos. 3. RECURSO CONHECIDO e DESPROVIDO. Sentença mantida. (TJ-DF 07035674520188070018 DF 0703567-45.2018.8.07.0018, Relator: ROBSON BARBOSA DE AZEVEDO, Data de Julgamento: 07/08/2019, 5ª Turma Cível, Data de Publicação: Publicado no PJe : 15/08/2019 . Pág.: Sem Página Cadastrada.)

Ora, se os assistentes técnicos e as partes conseguiram ter acesso à perícia, tiveram oportunidade de apresentar documentos, e proceder com a elaboração de seus pareceres, não há que se invocar a nulidade do ato por ofensa ao art. 474 do CPC/15, o qual determina a intimação das partes quanto à data de realização da perícia.

Neste sentido:

APELAÇÃO CÍVEL - PROCESSUAL - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - PERÍCIA CONTÁBIL - INOBSERVÂNCIA DO ART. 474 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL - AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA DATA E HORÁRIO DA PERÍCIA - NULIDADE RELATIVA - PREJUÍZO NÃO DEMONSTRADO - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO - SENTENÇA MANTIDA - RECURSO IMPROVIDO. 1. Consoante jurisprudência desta corte, a inobservância do art. 474 do CPC, antigo 431-A, CPC/1973, em vigência quando da prática do ato, a ausência de intimação do assistente técnico acerca da data e horário da perícia somente acarreta nulidade se houver a demonstração de prejuízo efetivo às partes, o que não



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

ocorreu no caso dos autos. 2. **Não há que se falar em cerceamento de defesa a realização da perícia sem a presença do assistente técnico, porquanto baseada exclusivamente em dados contábeis devidamente anexados aos autos, notadamente se às partes foi oportunizada a apresentação dos quesitos e a devida impugnação ao laudo.** 3. Recurso conhecido e não provido. (TJ-TO - AC: 00281518520198270000, Relator: CELIA REGINA REGIS)

No que diz respeito ao prazo em que foi entregue o laudo pericial, não há como se acatar as razões do Recorrente.

Se o perito entregou o seu trabalho, se o fez de forma fundamentada, esclarecendo todas as questões trazidas pelas partes, importa de menos saber qual o prazo que levou para chegar as suas conclusões.

A presunção de que o laudo foi mal elaborado porque feito em tempo exíguo, como já se diz, não passa de presunção, desprovida de provas que levem a crer na inidoneidade do documento.

Por conta disso, devem ser rechaçadas as preliminares supra.

Também não merece guarida o argumento da Apelante no sentido de que o laudo pericial é nulo em razão de o perito haver demonstrado parcialidade, emitindo opinião pessoal acerca do mérito da demanda.

Para fazer tal afirmação, a Apelante cita a resposta dada pelo Perito ao quesito 14 (fls. 875 dos autos), senão vejamos:

14) Na opinião do Ilmo. Perito, e sob o aspecto estritamente contábil, o Auto de Infração exige ICMS devido ou indevido? Em caso de valor devido, qual o montante?
RESPOSTA: O auto de infração exige valor indevido.

O que se observa é que, embora a pergunta tenha se referido a “opinião” do perito, não se trata de mera opinião pessoal, mas sim de conclusão técnica, pois, desejosa em saber qual a conclusão do “expert” a



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

respeito do assunto.

Veja-se que a prova foi determinada para que se averiguasse se a tributação era devida ou não, e é justamente essa a pergunta feita pela parte, não se revestindo de pessoalidade, como tenta fazer crer o Apelante.

Logo, inadmitida a preliminar avençada.

O recorrente ainda arguiu a nulidade por ter a perícia se adstrito à documentação constante nos autos, quando deveria analisar todo o acervo contábil da empresa autuada.

Quanto a isso, tem-se que **o técnico, a partir da análise dos documentos fiscais e contábeis, concluiu que a Apelada não praticou operações de saída ou entrada de mercadoria sem a correspondente emissão e escrituração de documentos fiscais.**

Quando provocado para se manifestar sobre a acusação de ter se debruçado sobre documentação insuficiente, o Sr. Perito assim se pronunciou às fls. 909/910:

“ 3. Insurge a parte embargada, em suma, contra o procedimento realizado pelo perito na elaboração do laudo ao deixar de examinar elementos extra dos autos, limitando-se às provas produzidas no processo administrativo, além de que os exames deram-se por amostragem de notas, que julga em quantidade insuficiente.

4. Por conta destes argumentos, impugna o laudo principal e complementar, esperando a desconsideração da perícia, ou que seja determinado ao perito que traga aos autos os elementos objetivos que comprovem os erros do Estado da Bahia, quando da fiscalização e realização do levantamento quantitativo de estoque e aplicação da norma estadual ao caso concreto.

5. No que tange a busca de outros elementos de prova, a perícia entende que a origem do lançamento tributário e correspondente título executado foi o auto de infração / processo administrativo (PAF), que se encontra encerrado.



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

Deste modo, desnecessário ao olhar do perito examinar outros elementos de prova que não aquele, em especial, a planilha de levantamento da fiscalização “Demonstrativo de Cálculos das Omissões” de entradas no bojo do PAF.

6. Ademais, como a matéria trata-se de assunto relacionado a diferença de estoques, suficiente, além da análise do PAF e se sua planilha de levantamento sucinta (pois foi assim que os autuantes fecharam o trabalho), de notas fiscais e livros de inventários, despidendo outros, sobretudo os contábeis citados pela embargada, que deixou de demonstrar a lógica do exames destes, a necessidade de tal verificação e qual conclusão a perícia chegaria ao fazer a análise e/ou concatenar os dados.

7. Quanto aos exames por amostragem, cuja metodologia foi citada pela perícia na resposta ao quesito 131 da embargante, o perito tem a dizer que tal procedimento é absolutamente corriqueiro em auditoria privada e fisco-estatal quando se depara com uma grande quantia de documentos, mas que, por análise bem mais que superficial, pautando-se na experiência profissional do contador/auditor de rendas e nas evidências, é possível confiar nestes elementos de prova. Desta feita, a perícia entende defensável o uso da amostragem nos trabalhos.

8. Frise-se a eficiência da amostragem da perícia, posto que ao examinar o PAF ainda detectou lançamentos de produtos que deixaram de constar do demonstrativo analítico “Notas com Data Saída em 2007 e Data de Emissão Anterior a 2006” e passíveis de serem excluídos da infração nº 2, num montante de lançamentos a históricos R\$ 326.055,95, equivalente a um ICMS executado de R\$ 55.429,51, vide item 2.3.16 do laudo (“Produtos Adicionais Lançados no Auto”).

9. Ressalte-se que a própria fiscalização no PAF pautou-se em amostragem, ao se limitar a verificar os registros de entradas e saídas contidos nos arquivos magnéticos e



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

deixando de compulsar, no que é naturalmente aceitável, todas as operações, uma por uma, nota por nota física, contar mercadoria por mercadoria em estoques – e de compulsar também alguns documentos contábeis citados pela embargada, no que se ratifica a desnecessidade de juntada destes.”

Nota-se que o “expert” designado fundamentou a sua escolha, justificando o porquê do seu entendimento pela desnecessidade de análise de documentação além da constante dos autos.

Essa liberdade técnica encontra respaldo na jurisprudência dos Tribunais Pátrios, a saber:

PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXTENSÃO DA PROVA PERICIAL - LIVROS E OUTROS DOCUMENTOS AINDA NÃO TRAZIDOS AOS AUTOS - QUESTÃO TÉCNICA - DEVER DO PERITO EXAMINAR A NECESSIDADE DE OUTROS DOCUMENTOS. 01. CABE AO PERITO SOPESAR A NECESSIDADE OU NÃO DA ANÁLISE DE OUTROS DOCUMENTOS, REFERENTES AO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ENTABULADO ENTRE AS PARTES, QUE EXISTAM EM PODER DESTAS E QUE NÃO SE ENCONTREM NOS AUTOS. 02. NÃO HÁ POSSIBILIDADE DE JUNTADA DE DOCUMENTOS, EXCETO OS NOVOS, EM MOMENTO POSTERIOR AO AJUIZAMENTO DA INICIAL OU À APRESENTAÇÃO DA RESPOSTA DO RÉU, NOS TERMOS DOS ART. 396 E 397 DO CPC, POIS SUA ADMISSÃO ENSEJARIA O PROLONGAMENTO INDEFINIDO DA LIDE, AFASTANDO O MAGISTRADO DO SEU DEVER DE CUMPRIR A PRESTAÇÃO JURISDICIONAL COM EFETIVIDADE E EFICIÊNCIA. 03. AGRAVO NÃO PROVIDO. (TJ-DF - AI: 32442420078070000 DF 0003244-24.2007.807.0000, Relator: MARIA BEATRIZ PARRILHA, Data de Julgamento: 23/05/2007, 4ª Turma Cível, Data de Publicação: 31/05/2007, DJU Pág. 171



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

Seção: 3)

Sendo assim, caberia ao perito sinalizar a possível insuficiência dos documentos, o que não ocorreu.

Em verdade, no caso em questão, tem-se uma espécie de exame por amostragem, por meio da qual o *Expert* examina documentos suficientes para lhe permitir validar ou invalidar uma determinada premissa.

Este procedimento é reconhecido como uma técnica de auditoria, nos termos da Norma Brasileira de Contabilidade – Técnicas de Auditoria (NBC TA) nº 530, aprovada pela Resolução nº 1.222/09, do Conselho Federal de Contabilidade 6.2.40.

Em paralelo, destaque-se que a nulidade do procedimento acima especificado também implicaria na não validade do próprio lançamento fiscal, já que, como bem observou o Senhor Perito, a análise por amostragem também foi adotada no levantamento quantitativo de estoques que deu origem ao crédito tributário.

Ora, se o Estado da Bahia alega que os documentos dos autos (que inclui o Processo Administrativo Fiscal que ensejou a cobrança) são insuficientes para esclarecer a situação de ilegalidade que apontada, então deve-se entender que o próprio PAF não possuía provas suficientes para condenar a Apelada.

Em outros termos, se os registros que constam do processo administrativo fiscal não são suficientes para se confirmar ou infirmar a consistência do lançamento, o caso é de nulidade do próprio PAF.

Por conta de tais fundamentos tal preliminar também deve ser arredada.

Ultrapassadas as questões preambulares levantadas, passemos à análise do mérito.

O laudo pericial produzido pelo Perito do Juízo (fls. 818/831 e 871/877) atesta que, no exercício fiscalizado, a Apelada não praticou quaisquer operações de entrada ou saídas de mercadorias sem a



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

emissão/escrituração dos documentos fiscais correspondentes.

Por oportuno, colacionam-se trechos elucidativos do mencionado documento:

“1. Qual o regime contábil utilizado pelo Embargante? Como funciona o regime de competência?”

RESPOSTA: Ao efetivar uma operação de venda (ou de saídas em geral), o procedimento contábil a ser adotado é a emissão da nota fiscal, para efeito de registro da operação, e concomitantemente a baixa do produto do estoque, como se infere ter feito a autuada, seguindo, portanto, o regime da contabilidade da competência dos exercícios. Para efeito fiscal, o regime de competência é a data da saída da mercadoria dos estoques, critério também adotado pela embargante.

2. A Fiscalização realizou o levantamento quantitativo de estoques com base no regime contábil de competência?”

RESPOSTA: A fiscalização levou em conta o regime da competência contábil, ao adotar a data da emissão das notas de saídas no seus levantamentos.

3. Que tipo de distorções a análise da movimentação dos estoques da Embargante pelas datas das saídas físicas – e não pelas datas de emissões das notas fiscais (regime de competência) – poderia provocar?”

RESPOSTA: Provocar justamente apuração de omissões de entradas/ saídas.

4. A diferença entre o regime de contabilização adotada pelo Contribuinte para movimentar os estoques (competência) e aquele adotado no Auto de Infração (saída física) pode explicar as supostas omissões que deram origem ao valor cobrado?”

RESPOSTA: Sim

[...]

16. O Ilmo. Perito poderia identificar se, considerando o



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

regime de competência, o Embargante realizou operações sem a emissão de documentos fiscais? Em caso afirmativo, em qual montante para cada mercadoria? Qual o valor do ICMS porventura devido, com aplicação da alíquota de 3,5%, como determina os arts. 1º, 2º e 7º do Decreto nº 4.316/95?

RESPOSTA: Não, o embargante realizou operações com a emissão de documentos fiscais.”

E ainda à fls. 27, explicita:

“8. Informe ilustre expert, a partir dos documentos fiscais e contábeis da autora, se no período em que ocorreu a ação fiscal (lavratura do auto de infração) ocorreu entrada e/ou baixa de estoque sem que tenha havido a emissão de nota fiscal correspondente.

RESPOSTA: Todas as operações glosadas tiveram emissão de notas fiscais.”

Assim, a prova técnica contábil requerida pela Apelada e deferida pelo Juízo demonstrou que não houve omissão de saídas ou de entradas de mercadorias no exercício financeiro inspecionado.

Destaque-se que, conforme exposto nas contrarrazões, o procedimento adotado pela empresa recorrida foi fundamentado nas disposições contidas no arts. 2º e 323 do RICMS-BA/97, com a redação vigente à época dos fatos:

Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular;

[...]

§ 1º Para os efeitos deste Regulamento, considera-se:

[...]

III - saída do estabelecimento do depositante situado em



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

território baiano a mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado do próprio contribuinte, neste Estado, no momento: a) da saída da mercadoria do armazém geral ou do depósito fechado para estabelecimento diverso daquele que a tiver remetido para depósito, ainda que a mercadoria não tenha transitado pelo estabelecimento; b) da transmissão da propriedade da mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado; Art. 323. O livro Registro de Saídas, modelos 2 e 2-A (Anexos 40 e 41), destina-se à escrituração (Conv. SINIEF de 15/12/70 e Conv. SINIEF 06/89): I - das saídas de mercadorias, a qualquer título, do estabelecimento.

Logo, o modo de movimentação dos estoques e os preceitos de escrituração das operações no Livro de Registro Saídas adotados pela Apelada tem por consequência a divisão do momento de baixa de estoque/emissão de nota fiscal do momento de escrituração da nota fiscal no livro (saída física da mercadoria).

Por isso, não poderia o ente público ter considerado apenas as notas fiscais de saída escrituradas no exercício, sendo necessário proceder "*ao ajuste dos saldos iniciais e finais para nele incluir ou estornar a quantidade de saídas, cujas notas fiscais foram escrituradas no ano subsequente ou antecedente*", como defendeu a apelada em suas contrarrazões.

Diga-se ainda que, em que pese a empresa autuada pudesse ter registrado especificamente a quantidade de mercadorias já vendidas, mas que ainda estavam em seu poder, a ausência deste registro não valida a presunção de omissão de saídas, como argumenta o ente público.

Por fim, quantos aos honorários advocatícios, estes foram arbitrados corretamente considerando cada faixa constante do § 3º, I, II e III, do art. 85 do NCPC, quais sejam: 10% até o limite de 200 salários mínimos, 8% sobre o que ultrapassar (e até 2000 salários-mínimos) e 5% sobre o que ultrapassar (e até 20.000 salários-mínimos), cuja base cálculo será o valor do débito fiscal ora reconhecido como ilegítimo.

Logo, não pode prosperar o argumento da recorrente que foi a própria Apelada que deu causa ao ajuizamento da Execução Fiscal, motivo



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DA BAHIA
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Primeira Câmara Cível

pelo qual deve-se aplicar ao caso vertente o princípio da causalidade (artigo 85, §10º, do CPC), com redução dos honorários advocatícios mediante aplicação do artigo 85, § 8º do CPC (apreciação equitativa do juiz), norma também aplicável as causas de valores expressivos.

Observe-se que o arbitramento já se deu no valor mínimo de cada faixa, não havendo que se falar em redução legal, pois não restou demonstrado que a empresa autuada causou o ajuizamento desta demanda, nem tampouco qualquer outro fundamento que assegure a redução dos honorários fixados dentro do parâmetro legal.

Por tais razões, entendo que a sentença vergastada prescinde de reparação, e o recurso de Apelação interposto não merece ser provido.

Diante do exposto, pelas razões acima, **AFASTAM-SE AS PRELIMINARES** aduzidas e **NEGA-SE PROVIMENTO AO RECURSO DE APELAÇÃO** interposto pelo Estado da Bahia, mantendo-se a sentença vergastada em todos os seus termos.

Sala das Sessões, de de 2021.

Des^a. Maria de Lourdes Pinho Medauar
Presidente/Relatora

Procurador(a) de Justiça