

A. I. Nº - 206948.0015/05-6
AUTUADO - FERIMPORT COMÉRCIO REPRESENTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE
ORIGEM - INFAZ CAMAÇARI
INTERNET - 06/03/06

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0049-05/06

EMENTA: ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo. Inteligência da Súmula nº. 1 do CONSEF. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/9/2005, exige ICMS no valor de R\$550.998,31, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do imposto, constatado através da apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas anteriores de mercadorias e também não contabilizados (exercícios de 2002, 2003 e 2004).

O autuante informou, no corpo do Auto de Infração que ao aplicar o roteiro de Auditoria das Informações em Meios Magnéticos, verificou que os arquivos enviados pelo contribuinte apresentavam inconsistências. Mediante intimação em 12/7/2005, acompanhada por “Listagens Diagnósticos”, cujas cópias anexou aos autos, solicitou que as mesmas fossem corrigidas. Em 27/9/2005, o autuado apresentou os arquivos magnético retificadores. Com base nestes arquivos, procedeu à auditoria do levantamento quantitativo dos estoques, ocasião em que foram selecionadas 50 mercadorias para o compor.

O autuado impugnou o lançamento fiscal (fls. 1050/1057), afirmando que não houve a comprovação das alegadas omissões de entradas de mercadorias. Narrando como foi realizada a fiscalização, inclusive com a apresentação de todos os documentos e livros fiscais, entendeu que o autuante ao se basear exclusivamente nos arquivos magnéticos, não apresentou qualquer prova da materialidade da acusação, já que esta consiste, disse, nas notas fiscais de entradas, que se encontravam corretamente escrituradas. Ao contrário, havia tomado por base exclusivamente um arquivo de informações que na sua grande maioria tem gerado inúmeros problemas, a serem revistos e ajustados. Colocou sua discordância para o fato de que os dados fiscais não podem, como tem se feito, serem entregues à área de processamento de dados, cujos profissionais não possuem qualificação para gerar confiança nos dados apresentados, já que desconhecedores da área fiscal tributária. Ressaltou que a “informática é uma ferramenta importantíssima nos dias atuais, mas não nos esqueçamos que ela não é única, o que na concepção do autuante o foi”.

Em seguida, apresentou os seguintes argumentos:

1. todas as inconsistências apontadas pelo autuante, quando da solicitação da retificação dos arquivos, foram feitas. Elas consistiram, unicamente, na falta de alguns arquivos de dados e de deslocamento de casas decimais. Como exemplo citou o erro de que 100 unidades de uma determinada mercadorias foi apresentada como 0,100;

2. no mês de agosto de 2004 constatou que em todos os 50 itens selecionados, o autuante não apresentou qualquer movimentação, nem de entrada nem de saída. Apresentando prova, conforme documentos que indicou como 3, selecionou três itens para demonstrar não somente esta movimentação, como, de igual forma, ela se encontrava registrada nos arquivos magnéticos;
3. não foram computadas diversas notas fiscais de entradas e diversos cupons fiscais, conforme demonstrou através de exemplificação;
4. disse que houve registro de saídas em duplicidade, pois várias documentos fiscais que possuíam natureza de operação “Consignação Mercantil” foram computados em duplicidade pois levantadas as de “Simples Faturamento” e as de “Remessa em Consignação”. Apresentou prova do alegado.

Diante do exposto, requereu a nulidade ou a improcedência da autuação, bem como a suspensão do crédito tributário até ulterior deliberação deste Colegiado.

O autuante quando de sua informação fiscal (fls. 1189/1194) narrou como foi realizada a fiscalização, ressaltando, nesta oportunidade, que através dos arquivos magnéticos retificados, identificou as quantidades existentes nos estoques iniciais e finais de cada exercício, para cada Código de produto selecionado, conforme Registro 74 dos Arquivos Magnéticos Retificadores. Em seguida, levantou, de cada um deles, as entradas com base nas Notas Fiscais informadas nos Registros Tipo 50 e 54. Este mesmo procedimento foi realizado para as saídas, e, neste caso foi utilizado, também, o Registro 60R em relação aos cupons fiscais.

Após tais esclarecimentos passou a analisar as razões de defesa. Discordou do impugnante quanto à alegação de que a peça acusatória não estava documentada. Informando que todos os demonstrativos estavam apensados aos autos, lembrou as determinações do § 3º do inciso IV, do art. 2º do RICMS/97, que transcreveu.

Com relação à afirmativa do impugnante de que os arquivos magnéticos estavam inconsistentes, portanto não podendo servir de base para o roteiro de auditoria aplicado, informou que como somente recebeu os arquivos em 27/9/2005, e teve de concluir os trabalhos no dia 30 deste mês e diante da grande quantidade de informações que manipulou nos três exercícios utilizou o Aplicativo Access. Neste sentido, entendeu razoável se admitir alguma margem de erro, que pode ser resolvido a posteriori.

No que concerne ao mês de agosto de 2004 disse que por falha da fiscalização, por ocasião do processo de alimentação dos dados dos trinta e seis Arquivos Magnéticos Retificadores no Sistema de Auditoria Automatizado não foram incluídos no levantamento. Neste caso, o fez e solicitou a reabertura do prazo de defesa.

Quanto aos cupons fiscais que a defesa alegou não terem sido considerados (os discriminou), afirmou que eles não foram incluídos no levantamento fiscal, tendo em vista que:

1. o produto 00000000701001 não faz parte da relação dos códigos de produtos selecionados para o exercício de 2003;
2. os arquivos magnéticos retificadores entregues ainda apresentaram algumas inconsistências. Nelas o produto 00000000766001 consta da relação dos códigos de produtos selecionados para o exercício de 2002 e os produtos 00000000731001 e 00000000743001 para o exercício de 2004. Assim, deveriam constar dos resumos mensais apresentados no Registro Tipo 60R. Mas, mesmo assim, na revisão que estava realizando os incluíam.
3. no que tange as notas fiscais de entradas não consideradas (as indicando), embora estejam registradas nos arquivos magnéticos, não foram consideradas, pois os produtos 00000004164000, 00000004845000 e 00000004993000 não constaram do levantamento do exercício de 2002. De igual

forma os produtos 00000000702000, 00000000743000, 00000000763000 e 00000004993000 não foram levantados no exercício de 2003, bem como os de identificação de nº 00000000731000, 00000000743000 e 00000000763000 para o exercício de 2004.

Afirmou que com esta alegação de defesa pode constatar que, na verdade, o contribuinte atribuiu, para alguns produtos selecionados, codificação dupla, conforme demonstrativos apresentados para os três exercícios levantados. Esta situação gerou uma reunião, em 17/11/2005, com o Sr. Emanuel Paes Cardoso Filho, um dos sócios proprietários da empresa. Nesta ocasião ficou esclarecido que eles são adquiridos acondicionados em caixas com quantidades diversas. Assim, mediante intimação específica daquela data (cópia anexa), tomou conhecimento das quantidades de cada produto em cada caixa. Como consequência refez o levantamento fiscal e disse que estava pensando aos autos todas as Notas Fiscais de Entradas e de Saídas dos produtos com codificações duplas não consideradas no levantamento original.

1. quanto as suposta duplicidade de contagem nas operações de saídas em consignação mercantil, excluiu do levantamento todas as Notas Fiscais de Saídas com CFOP 6114 e 6917.

E, para maior clareza da revisão efetuada, transcrevo neste relatório as conclusões apresentadas pelo autuante.

1) Referente ao Levantamento Quantitativo do Exercício de 2002:

Foi incluído no levantamento de saídas o Cupom Fiscal COO 007940, de 04/09/2002, produto 00000000766001, com quantidade de 02 peças (R\$10,00);

Foram trazidas para o Levantamento Fiscal todas as Notas Fiscais de Entradas e de Saídas dos produtos com codificação dupla não consideradas no Levantamento original;

Foram excluídos do levantamento os documentos fiscais com CFOP's 199 e 299 (Outras Entradas Não Especificadas) e com CFOP' s 599 e 699 (Outras Saídas Não Especificadas), em virtude desses CFOP's serem considerados pelo Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado - SAFA inválidos para Levantamento Quantitativo de Estoques; e,

Após essas retificações, o levantamento foi refeito e o resultado apurado foi de Omissão de Saídas (R\$95.551,89) maior que Omissão de Entradas (R\$65.704,40), conforme Demonstrativo do Cálculo das Omissões anexo, com ICMS a recolher, à alíquota de 17%, de R\$16.246,68, conforme Demonstrativo de Débito também anexo. Ocorre que, na peça acusatória a infração cadastrada foi de Omissão de Entrada, "código 04.04.05 Entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída", e, após revisão da fiscalização, concluímos que a infração deveria ser de Omissão de Saídas, "código 04.05.02 Saída de mercadorias tributadas maior que a de entrada". Isso, s.m.j., nos leva ao entendimento que esse débito não poderá ser reclamado através do presente Processo Administrativo Fiscal, por se tratar de infrações distintas.

2) Referente ao Levantamento Quantitativo do Exercício de 2003:

Foram trazidas para o Levantamento Fiscal todas as Notas Fiscais de Entradas e de Saídas dos produtos com codificação dupla não consideradas no Levantamento original;

Além das Notas Fiscais de Saídas com CFOP's 6114 e 6917, foram excluídos também do levantamento os documentos fiscais com CFOP's 1949 e 2949 (Outras Entradas Não Especificadas) e com CFOP's 5949 e 6949 (Outras Saídas Não Especificadas), em virtude desses CFOP's serem considerados pelo Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado - SAFA inválidos para Levantamento Quantitativo de Estoques; e,

Após essas retificações, o levantamento foi refeito e o resultado apurado foi de Omissão de Saídas (R\$ 160.349,24) maior que Omissão de Entradas (R\$101.161,82), conforme Demonstrativo do Cálculo das Omissões anexo, com ICMS a recolher, à alíquota de 17%, de R\$27.259,37, conforme

Demonstrativo de Débito também anexo. Ocorre que, na peça acusatória a infração cadastrada foi de Omissão de Entrada, "código 04.04.05 Entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída", e, após revisão da fiscalização, concluímos que a infração deveria ser de Omissão de Saídas, "código 04.05.02 Saída de mercadorias tributadas maior que a de entrada". Isso, s.m.j., nos leva ao entendimento que esse débito não poderá ser reclamado através do presente Processo Administrativo Fiscal, por se tratar de infrações distintas.

3) Referente ao Levantamento Quantitativo do Exercício de 2004:

Foram incluídos no levantamento de saídas o Cupom Fiscal COO 002227, de 03/09/2004, produto 00000000731001, com quantidade de 10 peças (R\$35,50) e o Cupom Fiscal COO 002650, de 01/10/2004, produto 00000000743001, com quantidade de 02 peças (R\$4,56);

Relativamente ao mês de agosto, foram incluídos no levantamento os documentos fiscais tanto de entradas, como de saídas, não considerados no levantamento original;

Foram trazidas para o Levantamento Fiscal todas as Notas Fiscais de Entradas e de Saídas dos produtos com codificação dupla não consideradas no levantamento original;

Além das Notas Fiscais de Saídas com CFOP's 6114 e 6917, foram excluídos também do levantamento os documentos fiscais com CFOP's 1949 e 2949 (Outras Entradas Não Especificadas) e com CFOP's 5949 e 6949 (Outras Saídas Não Especificadas), em virtude desses CFOP's serem considerados pelo Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado - SAFA inválidos para Levantamento Quantitativo de Estoques; e,

Após essas retificações, o levantamento foi refeito e o resultado apurado foi de Omissão de Entradas (R\$928.802,05) maior que Omissão de Saídas (R\$125.410,23), conforme Demonstrativo do Cálculo das Omissões anexo, com ICMS a recolher, à alíquota de 17%, de R\$157.896,57, conforme Demonstrativo de Débito também anexo.

Concluiu pela procedência parcial da autuação no valor de R\$157.896,35.

Chamada para tomar conhecimento da informação prestada (fl. 1210), o autuado manifestou-se (fls. 2190/2200), discordando, novamente, da forma como foi realizada a auditoria fiscal, ou seja, apenas com base nos arquivos magnéticos, o que havia gerado, após os ajustes, a desconstituição do imposto exigido nos exercícios de 2002 e 2003. Porém sob este mesmo aspecto, continuava a existir imperfeições no exercício de 2004, que, neste momento, seria contestado, ou seja, sua manifestação se restringia ao mesmo.

Em relação aos cupons fiscais, ressaltou que o autuante apenas havia considerado aqueles que indicou como exemplificação, não considerando os demais.

Em relação às notas fiscais de entradas e saídas, bem como os cupons fiscais, indicados na sua defesa como itens 2.2.1. e 2.2.2, apresentou novos documentos para consubstanciar suas alegações. Afirmou, em seguida, que o trabalho fiscal continuava baseado em amostragens e que já havia informado, formalmente, das quantidades adquiridas por embalagens de alguns produtos que havia indicado, conforme relatório que enviou e não conforme constam nas notas fiscais existentes no Sintegra. Exemplificou a situação da seguinte forma: as quantidades dos produtos vendidos por atacado são designadas, no seu sistema, por embalagem. Quando vendidos no varejo, por unidade.

Atacou em seguida a forma como foram feitas as exclusões das mercadorias com CFOP 6114, 6917, 5949, 6949, 1949 e 2949, pois não foram em sua totalidade excluídas do levantamento fiscal, o que gerou distorções na quantificação dos produtos.

Prosseguindo com sua argumentação, entendeu que a ação fiscal se encontrava eivada de vícios insanáveis, uma vez que a atividade fiscal é totalmente vinculada à lei. Neste sentido, a

materialidade probatório dos seus livros e documentos fiscais é aquele que deve ser considerada e não informações incorretas existentes no Sintegra, inclusive ratificadas pelo próprio autuante. Afirmou que *A ação fiscal não deve de forma alguma ser feita com a suposição e legalidade para que após o fisco utiliza-se de sua prerrogativa de rever seus próprios atos, transferindo ao contribuinte, a obrigação de conferir seus atos administrativos*. Neste sentido citou trecho de obra do Prof. Hely Lopes Meirelles e decisão do STF. Por outro lado, o seu direito de ampla defesa restava totalmente prejudicado tendo em vista que o próprio preposto fiscal admite erro material na ação fiscal.

Salientou, ainda, que eventuais faltas de recursos técnicos da Administração Pública não era base para que não fosse seguido o devido processo legal.

Requeru a nulidade da ação fiscal.

O autuante, em pronunciamento (fl. 2365), retificou o levantamento fiscal relativo ao exercício de 2004 relativamente aos produtos que haviam apresentado dupla codificação. Com este procedimento, as omissões maiores apuradas que eram de entradas passaram para saídas. Neste contexto, entendeu, novamente, que na presente ação fiscal não se poderia cobrá-la.

O autuado chamado para tomar conhecimento da manifestação do autuante continuou a discordar das quantidades por ele levantadas, porém, diante da situação, não apresentaria mais qualquer manifestação (fls. 2416/2417).

O autuante (fls. 2420/2422) após descrever, novamente, como foi realizado a fiscalização e as conclusões que chegou quando das retificações realizadas, solicitou a este Colegiado que fosse decretada a nulidade da presente ação fiscal para realizar nova fiscalização a salvo de erros.

VOTO

Inicialmente rejeito as arguições de nulidade na forma apresentada pelo defendente, bem como pelo autuante, por não ver causa à mesma.

A respeito do convencimento do sujeito passivo, entendo que os arquivos magnéticos, espelhando, por dever legal, a escrita fiscal do contribuinte pode ser tomado como base para a aplicação de qualquer roteiro de fiscalização. Caso haja qualquer erro na auditoria realizada, no presente caso a AUDIF 207, conforme determina o § 1º, do art. 18, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99) é motivo de saneamento, sendo esta situação informada ao contribuinte e lhe dado prazo para se manifestar.

E, quanto ao convencimento do autuante de que o Auto de Infração era nulo, pois a infração passou da apuração de aquisições de mercadorias a maior do que as saídas informo que ambas as irregularidades possuem a mesma natureza. Ou seja, embora com a revisão realizada a diferença que representou a maior expressão monetária tenha se tornado o das saídas, no caso, não houve mudança do fulcro da autuação, uma vez que as disposições do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 caracteriza a existência de omissão de saída de mercadorias anteriores, por presunção legal de que o contribuinte ao efetuar o pagamento das entradas sem documentação fiscal, o fez com recursos de vendas também omitidas.

Entretanto, ao analisar as peças processuais, verifico que existe inconsistência na apuração da base de cálculo do imposto a ser exigido, conforme indico:

1. embora os arquivos magnéticos, como dito, possuam informações legais para aplicação de qualquer fiscalização, o autuante tinha conhecimento de que eles, mesmo retificados, possuíam inconsistências. Tais inconsistências foram trazidas pelo defendente, algumas vezes de modo exemplificativo, o que gerou três revisões efetuadas pelo autuante;
2. o autuado, quando de sua última manifestação, continuou a discordar delas, indicando que o

preposto fiscal não analisou todos os seus argumentos nem, tampouco, as provas trazidas aos autos. Neste caso razão assiste ao impugnante e dou exemplos: 1) em sua penúltima manifestação, trouxe aos autos notas fiscais de entradas (fls. 2205/2353) do exercício de 2004 que disse não terem sido incluídas no levantamento fiscal. Ao analisar duas delas (nº 44974 e 45510 (abril e maio de 2004 para o produto “lixa Ferro G-080”), elas estão no levantamento, porém com quantidades do produto diversas nelas consignadas. Em sendo assim, e como o autuante apenas disse que somente excluiu os produtos que haviam apresentado dupla codificação, todo o levantamento fiscal deve ser revisado. 2) a respeito das quantidades dos produtos adquiridos por embalagem, o autuante afirmou que, após reunião com o contribuinte, havia modificado esta contagem, o que gerou inclusive a modificação de débito. Porém não indicou quais documentos eram estes. Acredito que devem constar no levantamento analítico revisto.

Esta situação gerou nova contestação do defendente, quando afirmou que elas não haviam sido realizadas. Na situação, mas uma vez, o levantamento fiscal teria que ser revisado; 3) o sujeito passivo, após revisão, continuou a afirmar que as exclusões das mercadorias com CFOP 6114, 6917, 5949, 6949, 1949 e 2949 não foram, em sua totalidade, excluídas do levantamento fiscal. O autuante retificou o levantamento fiscal do exercício de 2004 quanto aos produtos que haviam apresentado dupla codificação, porém, mais uma vez, não indicou, especificadamente, quais foram elas, dando margem para nova impugnação e, conseqüentemente, incerteza das quantidades levantadas.

Após análise de tudo o que aqui foi exposto, todo o levantamento fiscal deveria ser refeito objetivando se ter conhecimento das exatas diferenças (de entradas ou de saídas) existentes ou não. Juntando a este fato de que o próprio autuante já realizou três revisões e de que não compete a fiscal estranho ao feito refazer o levantamento fiscal, concluo de que permanece, mesmo após saneamento efetuado, a falta de perfeita identificação da base de cálculo do ICMS.

Para consubstanciar meu voto, transcrevo parte da fundamentação expressa na Súmula nº 1 deste Colegiado. *Para se determinar a base de cálculo a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, o que há de ser feito de forma compreensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. Isso porque a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, sendo essa demonstração que oferece os critérios para mensurar o fato tributário impositivo. A clareza da forma como foi apurado o débito é decorrência dos princípios da legalidade e da verdade material.*

Aliado a esta circunstância, o autuante ao emitir seu juízo de valor sobre a modificação que constatou após revisões - de saídas de mercadorias tributáveis a maior do que entradas prejudicou a lide, fazendo com que o sujeito passivo não mais contestasse, especificamente, no curso de suas impugnações o quantitativo referente aos exercícios de 2002 e 2003 e, em seu último pronunciamento, o exercício de 2004. Entendo que neste caso, acabou por cercear o seu direito de defesa.

Diante do exposto, voto pela nulidade da ação fiscal com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99 e acorde art. 156 do mesmo Regulamento represento a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206948.0015/05-6**, lavrado contra **FERIMPORT COMÉRCIO REPRESENTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo das incorreções apontadas.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de fevereiro de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE/RELATORA

CLAUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR