

**A. I. Nº** - 279266.0901/08-8  
**AUTUADO** - PEPSICO DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - WALMIR SALDANHA FEIJÓ  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 21.12.09

#### **4ªJUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0443-04/09**

**EMENTA: ICMS. 1.** NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS QUE EMBASARAM O LANÇAMENTO. O procedimento fiscal não foi efetuado de acordo com os requisitos legais, previsto no inciso II, § 4º do Art. 28 do RPAF/BA. Autuante não acostou aos autos os “Levantamentos Quantitativos das Entradas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007 e nem “Levantamentos Quantitativos das Saídas” – exercícios de 2005, 2006 e 2007, cerceando o direito de ampla defesa do contribuinte. Diligência saneadora realizada não sanou o vício. Infrações 01, 02 e 03 são nulas nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99. **2.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. CONSUMO. **b)** BENS DESTINADOS AO CONSUMO. Infrações reconhecidas. **3.** ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.. MULTA DE 1% DO VALOR DAS SAÍDAS. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2008, exige ICMS no valor histórico de R\$198.535,80, acrescido das multas de 60% e 70%, além de multa no valor de R\$ 183.405,90, decorrente de:

1- falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 34.906,99, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas 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 estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

2- falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 90.766,39, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

3- falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS no valor de R\$21.925,77, na condição de contribuinte substituto, relativo a operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

4- Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 23.821,89, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

5- Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 27.114,76, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

6- Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s) exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, multa de 1% do valor das saídas realizadas totalizando R\$ 183.405,90.

O autuado em manifestação defensiva às fls. 161 a 168, esclarece que procederá ao pagamento dos valores lançados relativamente aos itens 4, 5 e 6, cujo comprovante será oportunamente apresentado.

Quanto aos itens 1, 2 e 3, diz que não pode se conformar com as demais infrações que lhe são imputadas, eis que não houve falta de recolhimento.

Aduz que o autuante entendeu que o autuado teria dado saída a mercadorias sem a correspondente emissão dos documentos fiscais, ocasionando falta de recolhimento do imposto analisando as informações transmitidas via SINTEGRA. Todavia, tal fato jamais ocorreu, havendo, na realidade, um erro na parametrização do sistema “FAZ” utilizado pela filial do autuado, que não registrou as notas fiscais emitidas no último dia de cada mês. Por equívoco, o sistema foi parametrizado para contemplar informações relativas aos dias “1 a 31” de cada mês, mas tal parâmetro excluiu o registro das informações geradas no último dia. Apenas posteriormente o autuado se deu conta de que a parametrização deveria ter sido feita para contemplar informações relativas aos dias “1 a menor ou igual a 31”.

Salienta que, embora o sistema não tenha contemplado tais informações, o fato é que os documentos fiscais foram efetivamente emitidos. Além disso, para a lavratura do presente auto de infração o autuante procedeu ao levantamento quantitativo das mercadorias entradas e saídas do estabelecimento do autuado com base exclusivamente nos relatórios SINTEGRA, bem assim das quantidades iniciais e finais de seu estoque, lançando, ao final, o ICMS correspondente às supostas diferenças apuradas, acrescido de juros e multa.

Observa que, para a correta análise dos aspectos escriturais envolvidos nas operações praticadas pelo autuado, não bastaria apenas o levantamento quantitativo das mercadorias comercializadas, nos moldes como fez o autuante, mas deveria, juntamente com o levantamento quantitativo das mercadorias entradas, saídas e mantidas em estoque, ter analisado o teor do Regime Especial deferido pela Secretaria de Estado da Fazenda da Bahia que diz acostar ao PAF, o qual estabelece normas específicas para a emissão de notas fiscais por parte do autuado, justamente pelo fato de que as operações por ela praticadas são, realmente, excepcionais. Além de proceder a esse levantamento quantitativo, o autuante deveria ter minuciosamente examinado a natureza das operações praticadas, bem como o procedimento adotado em consonância com o Regime Especial, para, então, fazer seu julgamento quanto aos valores recolhidos, para evitar a falsa conclusão de que o autuado teria procedido à venda de mercadorias em quantidades muito maiores que aquelas efetivamente vendidas.

Ressalta que foi justamente por praticar operações excepcionais, basicamente através de venda ambulante, que o autuado requereu, junto à Secretaria de Estado da Fazenda da Bahia o deferimento desse Regime Especial, para que, em vista da peculiaridade de tais operações, não houvesse risco de dano ao Erário.

Enfatiza que as disposições contidas no Regime Especial em questão são, a bem da verdade, mais benéficas ao próprio Estado da Bahia, pois, através das mesmas, o autuado recolhe antecipadamente o ICMS incidente sobre todas as mercadorias que comercializa, recuperando ou

complementando, conforme o caso, o saldo do imposto que se demonstrar indevido ou devido, respectivamente.

Argumenta que a utilização do critério quantitativo na análise das operações praticadas pelo impugnante no período autuado demonstra-se insuficiente para a quantificação de seus estoques inicial e final, porque o estoque inicial do autuado é integrado pela quantidade de mercadorias armazenadas no início do período de apuração, recebidas em transferência ou devolução, que já tiveram seu movimento quantitativo lançado no SINTEGRA no período anterior ao da análise. O estoque final, por sua vez, é integrado pela quantidade de mercadorias armazenadas no final do período de apuração, recebidas em transferência ou devolução, que já tiveram seu movimento quantitativo lançado no SINTEGRA no período analisado.

Observa que a inclusão, por parte do autuante dos estoques inicial e final na análise quantitativa da movimentação das mercadorias comercializadas pelo autuado no período fiscalizado, gerou a falsa ilusão de que teria este promovido, respectivamente, a saída e a entrada de mercadorias sem a emissão das notas fiscais respectivas. Todavia, para a real aferição das quantidades de mercadorias armazenadas nos estoques inicial e final do autuante, a Fiscalização não deveria ter se baseado única e estritamente na movimentação física das mercadorias.

Conclui que o procedimento adotado pela Fiscalização para a quantificação dos estoques inicial e final da impugnante foi incorreto, pois, na verdade, todas as mercadorias por ela armazenadas foram devidamente escrituradas, e, conseqüentemente, não há ICMS algum a recolher.

Diz que, devido ao grande volume de operações, o autuado ainda está selecionando e organizando a documentação que demonstrará a completa improcedência da autuação, no que se refere aos itens combatidos, e protesta pela sua posterior juntada.

Argumenta que o processo administrativo é regido pelos princípios da ampla defesa e da busca pela verdade material. Transcreve o artigo 2º, do Decreto nº 7.629/1999, que regulamenta o processo administrativo fiscal no Estado da Bahia, o qual transcreve.

Aduz que o princípio da ampla defesa assegura que o contribuinte não seja impedido de apresentar provas no curso do processo administrativo, até mesmo porque são as provas o meio de atingir a verdade material dos fatos. Para confirmar seu pleito apresenta doutrina de Odete Medauar e James Marins.

Requer que os documentos, cuja análise se faz necessária ao desfecho da lide administrativa, sejam recebidos e apreciados, determinando o cancelamento da exigência.

Argumenta quanto a necessidade de diligência/perícia fiscal, conforme previsão do artigo 145 do Decreto nº 7.629/1999, para que seja apurada a regular emissão dos documentos fiscais, nos termos do Regime Especial deferido ao autuante, que, por mero erro de parametrização do sistema utilizado, não foram contemplados, assim como o regular recolhimento do ICMS, devendo ser verificados os seguintes aspectos: 1- Analisando os documentos fiscais emitidos pelo contribuinte no período autuado, e considerando aqueles que, por erro na parametrização do sistema, não foram contemplados no SINTEGRA, é possível afirmar que ocorreram entradas ou saídas sem a emissão de documentos fiscais? 2- Analisando os mesmos documentos e o imposto recolhido, há saldo de imposto devido?

Indica o Sr. Miguel Orosco, para atuar no feito na qualidade de seu assistente técnico, e protesta pela apresentação de quesitos suplementares, caso necessário.

Ao finalizar, requer o deferimento da posterior juntada dos documentos que demonstram a regularidade do recolhimento do ICMS no período autuado, bem como a realização da perícia necessária, nos termos acima requeridos, e ao final, o cancelamento da autuação.

O autuante, na informação fiscal, fl. 215, diz que o autuado informa que procederá ao pagamento das infrações 4, 5 e 6, porém, quanto as demais infrações 1, 2 e 3 não trouxe a este PAF nenhum

elemento fático de contestação às diferenças apuradas de saídas de mercadorias em levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados de 2005 e 2006, sendo que tal apuração foi realizada utilizando-se o sistema SAFA, oficial da SEFAZ/BA, com base nas informações prestadas mensalmente pelo autuado em seus arquivos magnéticos, nos termos do Convênio 57/1995 e nas informações de estoque inicial e estoques final constantes em seus livros Registro de Inventário, com cópias acostadas as folhas 104 e 105 deste PAF.

Diz que em sua defesa, o autuado não apresenta argumentos que comprovem a sua tese de que “não há ICMS a recolher”, confundindo-se ao descrever o que considera estoque inicial e estoque final de um exercício, para tal, tem valor legal somente o que define o RICMS/BA e que é utilizado pelo sistema SAFA.

Discorre sobre o pedido do autuado sobre o prazo para a juntada de documentos, fato este que não encontra respaldo no RPAF/BA. Salienta que a folha 07, do PAF, está o ciente do contribuinte de que constitui crime contra a ordem tributária, conforme a Lei 8.137/90, entre outros “omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias”. Diz que todo o trabalho de auditoria executado baseou-se nas informações fornecidas pelo contribuinte em seus arquivos magnéticos e livros fiscais. Portanto a ampla defesa sempre esteve franqueada ao contribuinte, durante todo o trabalho de auditoria, que teve seus resultados baseados unicamente nas informações prestadas pelo autuado.

Conclui que após análise das argumentações defensivas, restou comprovado o acerto da apuração de omissões de saída apuradas em auditoria de estoque fechado para as mercadorias listadas, nos exercícios de 2005 e 2006, discriminadas nas infrações 01, 02 e 03 desse Auto de Infração.

Ao final opina pela procedência do Auto de Infração.

Em nova manifestação defensiva, fls. 220 a 225, o autuado reitera que reconheceu procedentes os itens 4, 5 e 6, tendo efetuado o respectivo pagamento conforme demonstrativo que acosta a folha 227.

Quanto às demais infrações, reitera todos os argumentos apresentados na primeira manifestação sob alegação de que não há qualquer valor de ICMS a recolher. Afirma que para comprovar suas alegações, acosta ao PAF cópias dos livros Registro de Entrada e Saída; de Apuração do ICMS; e dos comprovantes de recolhimento do ICMS devido em cada operação relativa a 2006 e 2007, demonstrando que não há qualquer quantia a título de ICMS por ela devida nos mencionados exercícios. Deste modo, diz que todos os valores devidos foram corretamente recolhidos.

Ao final requer novamente a realização da perícia e a improcedência da autuação.

À fl. 758 o autuado requer a juntada da guia comprobatória do recolhimento da parte que reconhece como procedente da autuação.

O PAF foi convertido em diligência para que fossem atendidas as seguintes solicitações:

- 1- atender a determinação do § 3º do Art. 8º do RPAF/99, acima transcrito, providenciando os *discos de armazenamento de dados* da informação, fl. 215, assim como, a nova informação fiscal solicitada no item 2;
- 2- que a autuante, *produza nova informação fiscal acerca das razões do impugnante às folhas 220/225 e dos documentos acostados às folhas 226/755, observando o disposto no artigo 127, § 6º, do RPAF/99, “A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação.”;*
- 3- acostar aos autos os Levantamentos Quantitativos das Saídas e das Entradas, entregando ao autuado, mediante recibo;
- 4- intimar o autuado sobre a reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

O auditor autuante, fls. 766 e 767, em atendimento a diligência informa que atendendo à determinação do art. 8º do RPAF/99, anexa ao presente PAF, disco de armazenamento de dados onde consta cópia exata da peça apresentada ao autuado nas folhas 59 a 103 do presente auto,

referente aos relatórios elaborados pelo Sistema SAFA da Sefaz/BA, obtidos com as informações dos arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte com suas operações mensais dos exercícios de 2005 a 2007 de acordo com o Convênio 57/1995 e com os quantitativos lançados em seus livros Registro de Inventário de 2005 a 2007, anexados por cópia a este PAF das fls. 104 a 123.

Quanto à defesa, fls. 220 a 755, diz que analisando os documentos acostados e a sua relação com os argumentos da impugnação observa que, mais uma vez, não traz ao processo nenhum elemento de contra prova que consubstancie seu inconformismo. Observa que a autuação se deu, com base nas informações fornecidas pela própria impugnante à SEFAZ/BA em seus arquivos magnéticos, em cumprimento ao estabelecido no Convênio 57/1995, onde informou toda a movimentação mensal de entrada e saída de mercadorias. As quantidades consideradas para estoque inicial e final de cada período, por mercadoria, foram as escrituradas pela impugnante em seus livros Registro de Inventário de 2005 a 2007, acostados às fls. 104 a 123.

Assevera que o roteiro de conta-corrente realizado nesta fiscalização não encontrou evidências de descumprimento na obrigação de recolhimento do ICMS devido, com base nos DAEs, lançamentos efetuados nos livros de Entrada, Saída e Apuração do ICMS deste contribuinte. Não é disso que tratam as infrações 1, 2 e 3 deste Auto de Infração e sim de auditoria de estoque em exercício fechado.

Aduz que para execução do roteiro de estoque, são utilizadas as informações de quantidades por mercadoria em estoque inicial e final por exercício e as movimentações quantitativas por mercadoria em estoque inicial e final por exercício e as movimentações quantitativas de entrada e saída durante o mesmo exercício. No cálculo, são consideradas todas as especificidades de operação de cada contribuinte, como mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, transferências de qualquer natureza de mercadorias, regimes especiais concedidos pela Sefaz/BA, etc., e no caso de constatações de omissões de entrada ou de saída de mercadorias.

Com essa metodologia, padronizada no Sistema Safa da Sefaz/BA, detectou omissões de entrada e saída de mercadorias para os exercícios auditados deste contribuinte. Deste modo, mais uma vez não é apresentado pelo autuado nenhum elemento fático de prova para rebater as omissões de entrada e saída que foi detectada.

Por fim, sobre a conclusão e o pedido do autuado, diz que após análise dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte no período autuado, atualizados até a presente data, há que manter-se a autuação pelo cometimento das infrações 1 a 3 deste Auto de Infração.

Quanto aos levantamentos quantitativos das saídas e das entradas, estão acostados às fls. 71 a 73, por cada mercadoria em que foi detectada omissão no exercício auditado de 2005; às fls. 74 a 80, por cada mercadoria em que foi detectada omissão no exercício auditado de 2006, e das fls. 81 a 85, por cada mercadoria em que foi detectada omissão no exercício auditado de 2007.

Diz que todos estes levantamentos quantitativos foram recepcionados por procurador do autuado em 09/10/2008, conforme cópia de procuração à fl. 8, deste PAF e assinaturas apostas às fls. 73, 80 e 85.

À fl. 768 consta intimação ao contribuinte para tomar ciência da conclusão da diligência fiscal e da reabertura do prazo de defesa de 30 dias.

O autuado em nova manifestação defensiva, fls. 771 a 779, diz que o autuante expressamente reconheceu em sua informação fiscal que, em seu trabalho de auditoria, não foi encontrada qualquer evidência “de descumprimento na obrigação do recolhimento do ICMS devido”, com realizados pela impugnante no período autuado, bem como nos pagamentos de ICMS realizados pela impugnante no período autuado, bem como nos lançamentos efetuados nos livros de Entrada, Saída e Apuração do ICMS do autuado, no entanto, nesse mesmo trabalho de auditoria, o autuante teria apurado eventual omissão de registro de entrada e saída de mercadorias.

Aduz que na informação fiscal o autuante limitou-se a argüir que teria apurado eventual omissão de registro de entrada e saída de mercadorias com base nas quantidades por mercadoria em estoque inicial e final por exercício e nas movimentações quantitativas de entrada e saída durante

o mesmo exercício, sendo que, nesse cálculo elaborado pela fiscalização, teriam sido consideradas todas as operações praticadas pela impugnante, inclusive aquelas envolvendo substituição tributária e regimes especiais. Dessa forma, analisando as informações transmitidas pelo autuado via SINTEGRA, o autuante entendeu que o contribuinte teria dado saída a mercadorias sem a correspondente emissão dos fatos fiscais, ocasionando, por conseguinte, falta de recolhimento do imposto, todavia, tal fato jamais aconteceu.

Sustenta que muito embora a “informação fiscal” não tenha reconhecido esse argumento do autuado, não há dúvida de que houve, na realidade, um erro na parametrização no sistema “FAZ” utilizado pela filial do autuado, que não registrou as notas fiscais emitidas no último dia de cada mês. Por equívoco, o sistema foi parametrizado para contemplar informações relativas aos dias “1 a 31” de cada mês, mas tal parâmetro excluiu o registro das informações geradas no último dia. Apenas posteriormente o autuado se deu conta de que a parametrização deveria ter sido feita para contemplar informações relativas aos dias “1 a menor ou igual a 31”.

Diz que se for deferido o pedido de perícia técnica formalizado pelo autuado, tal erro de parametrização restará comprovado.

Salienta que, muito embora o dito sistema não tenha contemplado tais informações, o fato é que os documentos fiscais relativos a essas movimentações no último dia de cada mês foram efetivamente emitidos.

Argumenta que, além disso, para a lavratura do Auto de Infração o autuante procedeu ao levantamento quantitativo das mercadorias entradas e saídas do estabelecimento do autuado com base exclusivamente nos relatórios SINTEGRA, bem assim das quantidades iniciais e finais de seu estoque, lançando, ao final, o ICMS correspondente às supostas diferenças apuradas, acrescido de juros e multa. O que é comprovado pela metodologia adotada pela fiscalização dita na informação fiscal pelo autuante. Entretanto, para a correta análise dos aspectos escriturais envolvidos nas operações praticadas pelo contribuinte, o autuante deveria, juntamente com o levantamento quantitativo das mercadorias entradas, saídas e mantidas em estoque, ter analisado o teor do regime especial deferido pela SEFAZ que estabelece normas específicas para a emissão de notas fiscais por parte do autuado, justamente pelo fato de que as operações por ela praticadas são, realmente, excepcionais. Apesar de constar da informação fiscal que tal regime especial teria sido observado, para a elaboração das exigências fiscais em análise, é evidente que tal procedimento excepcional de recolhimento de ICMS não foi sequer estudado, pois, pela sua simples leitura, constata-se que o contribuinte está sujeito ao recolhimento antecipado do ICMS, no ato da entrada das mercadorias que comercializa em seu estabelecimento em Salvador.

Salienta que analisando os documentos apresentados pelo autuado, o autuante, na informação fiscal, concorda que não houve a falta de recolhimento de ICMS, no entanto, insiste na tese de que houve omissão de registro contábil, na entrada e na saída de mercadorias, argumento esse que o autuado rechaça alegando a análise do regime especial a que está sujeito e que poderá ser rechaçado com a produção da perícia técnica requerida.

Ao finalizar reitera todos os argumentos apresentados na primeira defesa e requer o deferimento da perícia técnica e a improcedência da autuação.

## **VOTO**

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente de 06 (seis) infrações.

Na peça defensiva, o autuado reconheceu as infrações 04, 05 e 06, informando que iria providenciar o respectivo pagamento. Portanto, não existe lide em relação à referida imputação, estando caracterizada.

Assim, a lide no caso presente, encontra-se restrita às imputações 01, 02 e 03, consignada no Auto de Infração, todas apuradas mediante Roteiro de Auditoria de Estoque, Levantamento Quantitativo.

O levantamento quantitativo de estoques, por espécies de mercadorias, constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária, podendo ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto.

No presente caso, o levantamento quantitativo foi realizado em exercício fechado, 2005, 2006 e 2007, ou seja, foi feito quando os exercícios financeiros da empresa já se encontravam encerrados, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado.

Para embasar as infrações 01, 02 e 03, o fiscal acostou aos autos os seguintes levantamentos:

Fls. 59 e 60 - Relatório das Mercadorias Seleccionadas – exercício de 2005;  
Fls. 61 a 66 - Relatório das Mercadorias Seleccionadas – exercício de 2006;  
Fls. 67 a 70 - Relatório das Mercadorias Seleccionadas – exercício de 2007;  
Fls. 71 a 73 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2005;  
Fls. 74 a 80 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2006;  
Fls. 81 a 85 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2007;  
Fls. 86 e 87 - Resumo da Auditoria de Estoque- Omissões de Saídas – exercício de 2005;  
Fls. 88 a 90 - Resumo da Auditoria de Estoque - Omissões de Saídas – exercício de 2006;  
Fls. 91 e 92 - Resumo da Auditoria de Estoque - Omissões de Saídas – exercício de 2007;  
Fls. 93 a 96 - Resumo da Auditoria de Estoque - Omissões de Entradas – exercício de 2007;  
Fls. 97 e 98 - Resumo da Auditoria de Estoque – Falta de Retenção – exercício de 2005;  
Fls. 99 a 101 - Resumo da Auditoria de Estoque – Falta de Retenção – exercício de 2006;  
Fls. 102 e 103 - Resumo da Auditoria de Estoque – Falta de Retenção – exercício de 2007;  
Fls. 104 a 122 - Cópias dos livros Registro de Inventário.

Ressalto, que até essa etapa processo o autuante não havia acostado nenhum disco de armazenamento de dados.

Portanto, não restando nenhuma dúvida que o fiscal autuante não havia acostados os seguintes levantamentos:

- 1- *Levantamento Quantitativo das Entradas – exercícios de 2005, 2006 e 2007.*
- 2- *Levantamento Quantitativo das Saídas – exercícios de 2005, 2006 e 2007.*

No Levantamento Quantitativo das Entradas a fiscalização relaciona, para cada produto ou mercadoria selecionado, a data da entrada, o número da nota fiscal e as quantidades.

Por sua vez, no Levantamento Quantitativo das Saídas a fiscalização relaciona para cada produto ou mercadoria selecionado, a data da saída, o número da nota fiscal ou do cupom fiscal e as quantidades.

Portanto, sem esses levantamentos, o contribuinte não pode verificar se a fiscalização considerou, por exemplo, todos os documentos fiscais; se considerou as quantidades corretas constantes em cada documento fiscal, ficando dessa forma, o direito de defesa do contribuinte cerceado.

Para que o contribuinte possa exercer seu direito de defesa é indispensável que a fiscalização lhe entregue esses demonstrativos, possibilitando realizar a conferência do levantamento fiscal, ou seja, exercer plenamente seu direito de defesa.

Apesar de ser uma determinação expressa do inciso II, § 4º, art. 28 do RPAF/BA, que o Auto de Infração far-se-á acompanhar dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido, o autuante não atendeu essa determinação em relação aos “*Levantamento Quantitativo das Entradas*” – exercícios de 2005, 2006 e 2007 e nem “*Levantamento Quantitativo das Saídas*” – exercícios de 2005, 2006 e 2007.

Por se tratar de nulidade que poderia ser sanado, mediante a realização de diligência, o PAF foi convertido em diligência ao Preposto Fiscal, possibilitando que o fiscal sanasse a referida falha processual.

Ocorre que o fiscal não acostou os demonstrativos solicitados, tendo alegado que já teriam sido juntados aos autos às folhas 71 a 73, 74 a 80 e 81 a 85, afirmando que os mesmos teriam sido entregues ao contribuinte conforme assinatura acostada às folhas 73, 80 e 85. Diz ainda, o fiscal, que estava acostando disco de armazenamento de dados, com todos os levantamentos.

Analisando as informações do preposto fiscal e confrontando com as provas constantes nos autos, observamos que o preposto fiscal não atendeu a diligência determinada, para corrigir a nulidade processual.

No cumprimento da diligência o autuante asseverou que os “*Levantamento Quantitativo das Entradas*” e “*Levantamento Quantitativo das Saídas*” já haviam sido acostados às folhas 71 a 73, 74 a 80 e 81 a 85, informação que não reflete a verdade dos autos, pois nas citadas folhas dos autos não constam os referidos demonstrativos solicitados pela diligências. Constam outros demonstrativos relativos ao roteiro em questão, auditoria de estoque, conforme acima especifique, os quais, repito, são:

Fls. 71 a 73 – Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2005;

Fls. 74 a 80 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2006;

Fls. 81 a 85 - Demonstrativo de Cálculo das Omissões - exercício de 2007;

Nas planilhas denominadas de “*Demonstrativo de Cálculo das Omissões*”, fls. 71 a 85, não são especificados os documentos fiscais considerados pela fiscalização. Nele não é indicado o número e data de cada nota fiscal ou cupom fiscal, muito menos indica as quantidades consideradas em cada documento fiscal e para cada produto/mercadoria, pois essa não a sua finalidade. Essas informações apenas constam das planilhas denominadas de “*Levantamento Quantitativo das Entradas e os Levantamento Quantitativo das Saídas*”, as quais devem sempre serem entregues aos contribuintes, em caso de existência do ICMS reclamado, como na presente lide, o que não foi observado pelo autuante na ação fiscal.

Apesar da nova oportunidade que lhe foi ofertada pela diligência, o fiscal autuante, mais uma vez, não acostou aos autos e nem apresentou qualquer prova de que teria entregado ao contribuinte.

Outra afirmativa do preposto fiscal que não se confirma ante as provas acostadas aos autos, é a de que estaria anexado disco de armazenamento de dados de todos os levantamentos da auditoria de Estoque, uma vez que, no CD acostado à folha 765, também não constam os “*Levantamento Quantitativo das Entradas e os Levantamento Quantitativo das Saídas*”

Quanto à alegação do fiscal que o contribuinte teria recebido os “*Levantamento Quantitativo das Entradas e Levantamento Quantitativo das Saídas*”, é mais uma afirmação que não se confirma, pois nas folhas citadas pelo autuante, 73, 80 e 85, o contribuinte declara que recebeu cópias de outro demonstrativo, qual seja, “*Demonstrativo de Cálculo das Omissões*”, que é outro demonstrativo totalmente diferente dos *Levantamento Quantitativo das Entradas e os Levantamento Quantitativo das Saídas*”.

Nos “*Demonstrativo de Cálculo das Omissões*” constam também às quantidades das entradas e das saídas de cada produto. Entretanto, essa quantidade indicada é a total de cada exercício (2005, 2006 e 2007), o que impossibilita ao contribuinte verificar se todas as notas foram consideradas



pelo autuante ou se as quantidades foram corretamente consideradas, independentemente de o levantamento ter sido realizado por digitação direta dos dados fiscais ou mediante utilização das informações existente nos arquivos magnéticos.

O fato, indiscutível, é que o contribuinte tem o direito de conferir se todas as notas fiscais de entradas e de saída foram consideradas e se as quantidades também foram corretamente consideradas. Sem os “*Levantamento Quantitativo das Entradas*” e “*Levantamento Quantitativo das Saídas*”, essa conferência se torna impossível de ser realizada, quer seja pelo contribuinte ou pela ASTEC, por exemplo.

Assim, entendo que as infrações 01, 02 e 03 são nulas, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99, pois o procedimento fiscal não foi efetuado de acordo com os requisitos legais, previsto no II o § 4º do Art. 28 do RPAF/BA, o fiscal não acostou aos autos os “*Levantamento Quantitativo das Entradas*” – exercícios de 2005, 2006 e 2007 e nem “*Levantamento Quantitativo das Saídas*” – exercícios de 2005, 2006 e 2007, cerceando o direito de ampla defesa do contribuinte, apesar de diligência saneadora realizada, o fiscal autuante não sanou o vício existente.

Entretanto, na forma do art. 21 do RPAF/99, recomendo a renovação do procedimento fiscal a salvo de falha acima apontada.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$234.342,55, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	VALOR HISTÓRICO DEVIDO APÓS JULGAMENTO
1	NULA	0,00
2	NULA	0,00
3	NULA	0,00
4	PROCEDENTE	23.821,89
5	PROCEDENTE	27.114,76
6	PROCEDENTE	183.405,90
TOTAL		234.342,55

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279266.0901/08-8, lavrado contra **PEPSICO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$50.936,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$183.405,90**, prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da mesma lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05. Recomenda-se que seja renovado o procedimento fiscal em relação aos itens nulos.

Esta Junta 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 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR