

**A. I. N°** - 298921.0001/08-9  
**AUTUADO** - NORDESTÃO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - ARI SILVA COSTA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 11. 08. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0207-01/10

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária - o das saídas tributadas-, conforme prevê o § 1º do art. 60 do RICMS. A autuação por omissão de saídas tem por fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. Diligência realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito confirmou o acerto da autuação, pela inexistência de elementos de provas hábeis capazes de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. 2. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, a fim de que o autuado comprovasse as suas alegações de que a maior parte das mercadorias que comercializa está sujeita ao regime de substituição tributária e antecipação tributária, razão pela qual é aplicável a proporcionalidade na forma da Instrução Normativa 56/2007, foram comprovadas pelo próprio autuante que refez os cálculos e reduziu o valor do débito, conforme novo demonstrativo elaborado. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. No presente caso, trata-se de mercadoria tributada normalmente, sendo aplicável a multa de 10%. Recomendada a instauração de processo administrativo para exigir a diferença, em conformidade com o Regulamento do Processo

RPAF/99. Infração subsistente. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. A falta de demonstração da imputação e estando a penalidade absorvida pela multa referente às infrações 01 e 02, tornam a infração improcedente. Rejeitada a nulidade argüida referente às infrações 01 e 02. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/03/2008, exige o valor de R\$ 83.783,39, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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 no exercício de 2005, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário- o das saídas tributáveis, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 75.504,82, acrescido da multa de 70%.
2. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no mês de janeiro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 6.906,27, acrescido da multa de 70%;
3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de março e abril de 2004, sendo imposta multa no valor de R\$ 1.232,30, correspondente ao percentual de 1% sobre o valor comercial das mercadorias;
4. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA(Declaração e Apuração Mensal do ICMS), em 31/12/2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 140,00.

O autuado apresentou defesa às fls. 144 a 183, discorrendo, inicialmente, sobre a importância dos princípios da legalidade objetiva, da verdade material, da inquisitorialidade, da tipicidade cerrada, para dizer que espera que os fatos e argumentos que serão a seguir externados, sejam apreciados pelos julgadores desta JJF, tendo-se em vista, sempre, os retro mencionados princípios, além de outros também aplicáveis ao caso.

Suscita preliminares de nulidade do Auto de Infração, afirmando a existência de diversos vícios insanáveis, invocando o art. 18 do RPAF/99 aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Assevera que o Auto de Infração possui omissões e incorreções de natureza grave e não apenas eventuais, e as exigências não observadas pelo autuante no seu trabalho não são meramente formais, aproximando-se sim, sem qualquer dúvida, de exigências de natureza substancial.

Frisa que o autuante ao encerrar o trabalho fiscal lhe forneceu, além do Auto de Infração, uma cópia do demonstrativo de débito, discriminando mês a mês as parcelas de ICMS que este entende ser a empresa devedora, contudo, com base nestes elementos materiais, não é possível elaborar uma defesa, ideal, onde se pudesse apresentar todos os argumentos defensivos aplicáveis à questão. Diz que os demonstrativos fiscais fornecidos pelo autuante não são, em si próprios, auto-explicativos, nem são claros.

Reportando-se à infração 01, alega que o autuante não observou as disposições da Portaria n.445/98, deixando de lançar no levantamento quantitativo do estoque, inúmeros cupons fiscais em que consta a maioria dos produtos por ele levantados.

Alega, ainda, que autuante também não apresentou os demonstrativos dos levantamentos quantitativos das entradas e demonstrativos dos levantamentos das saídas em formato de papel, se limitando a declarar que pelo volume de folhas foi gerado em CD e impresso somente o demonstrativo das infrações.

Salienta que ao verificar o conteúdo do CD, constatou que este, no que tange ao levantamento quantitativo das saídas, não contém nenhum lançamento da quantidade das saídas dos produtos com código de numeração superior ao nº 2759. Ressalta que comercializou no exercício de 2005 mais de 6.680 mercadorias diferentes, e com esse procedimento o autuante cerceou o seu direito de defesa, pois não pode conferir os lançamentos efetuados nos seus demonstrativos.

Diz que na instauração do processo administrativo fiscal atender-se-à entre outros princípios, o princípio da verdade material conforme determina o art. 2º do RPAF, e o autuante ao não fornecer cópia do levantamento quantitativo das saídas por espécie das mercadorias em formato de papel e fornecer cópia do levantamento das saídas em CD incompleto, aonde não constam os dados do levantamento das saídas, correspondente a 648 mercadorias cerceou o seu direito de ampla defesa. Destaca que os dados constantes do CD referem-se somente a 462 mercadorias que correspondem a apenas 6,9% da quantidade das mercadorias que comercializa.

Afirma que não tendo o autuante cumprido o determinado nas rotinas administrativas previstas na Portaria 445/98; nas rotinas previstas para o uso do sistema SAFA no levantamento para Auditoria de Estoques e deixando de fornecer cópias de demonstrativos e/ou fornecendo demonstrativos incompletos cerceou o seu direito de ampla defesa.

Rechaça a infração 04, dizendo que o autuante se limitou a declarar, vagamente, que houve declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais, através do DMA, não havendo identificação sobre qual informação deixou de declarar na DMA, caracterizando o cerceamento do direito de defesa. Ressalta que ficou prejudicado no exercício do direito de defesa, tido, por, não lhe ter sido permitido de forma clara e suficiente, o perfeito entendimento do teor da autuação impossibilitando, assim, o exercício do contraditório.

Frisa que ao agredir a garantia do contraditório pleno, o autuante impossibilitou o exercício do direito de defesa, no que se refere às infrações 01 e 04, violentando a possibilidade de questionamento aprimorado quanto ao mérito da infração, o que, por consequência, implica na caracterização da nulidade da autuação.

Invoca a jurisprudência dos tribunais, citando e transcrevendo trechos dos Acórdãos 303-25.277 e 104-6. 427, assim como a jurisprudência do CONSEF, Acórdãos CJF nº 0033-12/05, JJF nº 0159-04/05, CJF nº 0270-11/05, CJF nº 0034-12/05, JJF nº 0492-02/04, JJF nº 0505-04/04.

Prosseguindo, afirma que o Auto de Infração para ser aceito como documento regular de cobrança da obrigação tributária, precisa obedecer a diversos requisitos previstos na legislação, destacando dentre estes o previsto no art. 39, III do RPAF/99, que reproduz.

Frisa que inexistiu dúvida de que um dos requisitos essenciais do Auto de Infração é a descrição do que a autoridade fiscal entende como fato gerador do tributo, devendo indicar na peça de acusação, o fato gerador visualizado, o que lhe daria respaldo para levar a efeito a exigência fiscal.

Assevera que, no presente caso, à vista da redação constante na infração 01, o autuante não lhe apresentou os demonstrativos dos levantamentos quantitativos das entradas e demonstrativos dos levantamentos das saídas em formato de papel, tendo apresentado somente um CD com dados incorretos, faltando os registros analíticos das saídas de 648 mercadorias. Na infração 04, o autuante se limitou vagamente a declarar que declarou informações econômico-fiscais através do DMA, não sendo esclarecido.

deixou de informar na DMA. Acrescenta que inexiste a descrição clara e precisa da acusação, o que caracteriza o cerceamento do direito de defesa e a falta de formalidade legal prevista no RPAF, portanto, passível de nulidade do ato praticado pela autoridade fiscal.

Destaca que a infração deve estar bem descrita pelo autuante no Auto de Infração, a fim de possibilitar ao contribuinte, que se defenda amplamente, devendo a sua descrição ser objetiva, clara e tão completa quanto necessária para que o autuado possa saber do que realmente está sendo acusado, pois, a não ser assim, não terá condições para o exercício da plena defesa que lhe assegura a Constituição Federal.

Observa que a falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança e clareza, o fato gerador, se constitui em razão suficiente para se decretar a nulidade do Auto de Infração, conforme o art. 18, IV do RPAF/99, que transcreve.

Evoca nesse sentido decisões do CONSEF, reproduzindo trechos dos Acórdãos JJP nº 0320-04/07, CJP nº 0023-11/08, JJP nº 0251-03/07, CJP nº 0385-12/07, JJP nº 0062-05/05, JJP nº 0094-01/05, CJP nº 0071-11/05.

Diz que pelo exposto nas preliminares, já existem motivos suficientes para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, contudo, apenas a título argumentativo, no mérito, a ação fiscal também é improcedente, conforme diz restará comprovado doravante.

Relativamente à infração 01, consigna que o autuante durante a ação fiscal, teve de posse de todos os livros fiscais e contábeis e de todos os documentos que deram origem aos lançamentos ali efetuados, tendo efetuado a auditoria de créditos e créditos fiscais de ICMS, da conta corrente fiscal e devidos recolhimentos de ICMS normal, antecipação parcial e diferença de alíquotas, aquisição de material de uso e consumo e de ativo permanente, aquisição de brindes, devoluções de mercadorias, auditoria nos ECFs utilizados pela autuada e em comparação com o volume em quantidade e valores não foi encontrada nenhuma irregularidade. Acrescenta que, após a realização destas auditorias no exercício de 2005 e não tendo sido encontrada nenhuma irregularidade neste exercício, o autuante realizou o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias de todos os produtos comercializadas pelo autuado, realizando uma autêntica devassa fiscal.

Observa que após o levantamento efetuado através de arquivos magnéticos de todos os itens comercializados, em torno de 6.680, o autuante excluiu as mercadorias que são isentas e/ou sofreram tributação nas entradas sejam por substituição tributária e ou antecipação tributária, restando no seu levantamento a quantidade de 3.616 itens, que consta no seu demonstrativo de cálculo das omissões apresentado.

Diz que o autuante apurou no seu levantamento intitulado “Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão - Exercício Fechado”, que haveria uma diferença de omissão de saídas em 1.184 itens, sendo a grande maioria de produtos de valor inexpressivo, e que a diferença em quantidade era de apenas 01 (uma) unidade.

Continuando, diz que apesar de cerceado no seu direito de defesa e mesmo com exigüidade de tempo, pois o autuante teve o período de 90 dias para fazer o trabalho de auditoria e o prazo de defesa é de apenas 30 dias, utilizando as quantidades constantes nos demonstrativos apresentados pelo autuante, conferiu e refez o levantamento e constatou que existem diferenças apenas em 255 itens de mercadorias dos constantes no levantamento efetuado pelo autuante e mesmo assim alguns em quantidades bastante inferiores ao levantado pelo Fisco. Registra que este resumo do levantamento esta apresentado no anexo 10 da defesa.

Destaca que o autuante incorreu em inúmeros erros, enganos, equívocos e falhas que deram lugar a dúvidas e causaram incorreções nos demonstrativos e conseqüentemente comprometeu o “quantum” apurado em sua plenitude, conforme identifica abaixo:

- falta de lançamento de cupons fiscais em todo o período levantado.

no anexo 09 da defesa, completo levantamento das saídas por produto por código, extraído do sistema Sintegra referente às informações d

saídas e cupons fiscais contidas nos arquivos magnéticos e que foram devidamente escriturados nos seus livros de entradas, saídas e livros de inventários e encaminhados à Secretaria da Fazenda conforme cópias dos recibos constante do anexo 05, requerendo que seja realizada diligência fiscal pelo autuante ou por preposto fiscal estranho ao feito para que sejam feitas as devidas correções aos demonstrativos apresentados pelo autuante;

- lançou a menos a quantidade de diversos produtos na coluna “Saídas com Notas Fiscais” e com isto apurou omissão de saídas inexistentes. Cita a título de exemplo o produto 00003, cuja saída constantes do arquivo é de 540 unidades e o autuante lançou a quantidade de 453 unidades, apurando uma diferença inexistente. Também com relação ao produto de código nº 00006 cujas saídas constantes do arquivo é de 67 unidades e o autuante lançou 54 unidades, também apurando uma diferença inexistente. Salienta que o autuante cometeu este engano com aproximadamente 930 produtos diferentes;

- por vezes, com o procedimento efetuado acima pelo autuante os produtos passaram a acusar omissão de entradas em vez de “omissão de saídas”;

- incluiu, no levantamento, produtos que não são destinados à revenda como “banner” institucionais (códigos 6444 e 6445,) display balcão (código 06447 e 06502), gancheira (código 6448), sacos vazios (código 06590) que é material de embalagem, expositores (código 06153), etc;

- deixou de constar a quantidade, na coluna Saídas Reais, dos produtos nº 00251, 01163, 04442, 05332 e 05333 no seu Demonstrativo de Cálculo das Omissões;

- deixou de constar no Levantamento Quantitativo das Saídas o numero de cada Cupom Fiscal emitido, quando o mesmo processou o seu devido levantamento;

- apurou diferenças em produtos como gravilhão (código 00251), que tem redução de base de cálculo nas saídas e ao lançar no seu demonstrativo, não considerou a redução de base de cálculo prevista em lei, tendo tributado pelo valor de base de cálculo normal, ou seja, “base de cálculo cheia”;

- apurou diferenças de omissão de saídas em produtos como grafite claro Coral 202401401A (código 00577), grafite claro Coral 202401404A (código 00578), starter Taschi FS2 127/220W (código 04793), starter Taschi FS4 127/220W (código 04794), Tex LisoCS 134499601 Coral (código 05028), Tex LisoCS 134499605 Coral (código 05029) que já sofreram tributação pelo regime de antecipação tributária ou substituição tributária e lançou no seu demonstrativo como tributação normal com alíquota cheia de 17%.

Salienta que estranhou o procedimento efetuado pela Secretaria da Fazenda, no levantamento efetuado que chegou a “minuciosidade” de apurar diferença em produtos de irrelevância como o produto Fio Paralelo 2 x 0,50 de nº 00235 que foi apurada uma diferença de 1 (um) metro cujo ICMS cobrado é de apenas R\$ 0,05 (cinco centavos).

Requer que seja realizada diligência fiscal pelo autuante, ou por preposto fiscal estranho ao feito para que sejam feitas as devidas correções aos demonstrativos apresentados pelo autuante.

No que concerne à infração 02, diz que o autuante cometeu alguns enganos e equívocos no exercício de 2004, conforme passa a apontar.

Observa que exerce o comércio varejista de materiais para construção em geral, sendo a maioria dos produtos comercializados, que correspondem a aproximadamente 70% do valor econômico negociado pela autuada, não sofrem tributação quando da sua saída em virtude de ter a sua fase de tributação encerrada e por motivo do ICMS ter sido pago pelo regime de substituição tributária ou pelo regime de antecipação tributária. Diz que, conforme pode ser verificado através das notas fiscais de saídas e cupons fiscais emitidos, estes produtos são: cimento, tijolos, blocos, telhas, tubos, calhas, manilhas, ladrilhos, azulejos, pisos cerâmicos, tintas, verniz, polir, impermeabilizantes, removedores, solventes, diluentes, mas, plástica, corantes, lâmpadas, etc.



Alega ainda que também vende mercadorias que têm sua base de cálculo reduzida nas saídas como arame galvanizado, pregos, perfis de ferro, barras de ferro e arame farpado, (base de cálculo reduzida em 29,41%); pedra britada (base de cálculo reduzida em 33,33%) e produtos arrolados no anexo 06 do RICMS como: picaretas, ancinhos, enxadas, marretas, pás e cabos de madeira para estes implementos agrícolas, etc., que tem sua carga tributária fixada em apenas 5,60%.

Observa que a Secretaria da Fazenda, com o passar dos anos, vem alterando a legislação e incluindo cada dia mais, produtos no regime de substituição tributária e/ ou antecipação tributária, sendo que, mais recentemente instituiu o pagamento de antecipação parcial do ICMS sobre todas as compras que as empresas realizem fora do Estado. Acrescenta que pagou a antecipação parcial referente a todas as compras efetuadas em outros estados da Federação no período fiscalizado pelo autuante.

Sustenta que houve uso inadequado de Roteiro de Fiscalização na presente ação fiscal, em virtude da natureza da atividade da empresa. Aduz que no mês de janeiro de 2004, a que se refere à fiscalização, operou com aproximadamente 66,79% dos seus atos negociais com vendas de mercadorias que sofreram tributação pelo sistema de substituição tributária e/ou antecipação tributária, redução de base de cálculo ou com carga tributária fixada em apenas 5,60%, conforme relaciona. Ressalta que as mercadorias cujas saídas sofrem tributação pela alíquota cheia de 17%, representam apenas 33,21% das operações realizadas.

Salienta que o CONSEF tem julgado nulos e improcedentes diversos Autos de Infração cujo roteiro de fiscalização para apurar irregularidades através de exames nas vendas por meio de Cartão de Crédito são aplicados em empresas que negociam na sua maioria com produtos isentos, produtos que tiveram a sua fase de tributação encerrada seja com o recolhimento do ICMS por antecipação tributária ou por recolhimento por substituição tributária como é o seu caso da nossa, citando e reproduzindo os Acórdãos CJF 0203-11/05; JJJF0029-02/05; JJJF 0023-02/05; JJJF 0095-02/05; JJJF 0249-03/05 e JJJF 00882-04/05.

Observa que o CONSEF vem aceitando durante os julgamentos realizados a aplicação do princípio da proporcionalidade, citando e transcrevendo o Acórdão CJF nº 0291-12/06.

Requer que não sendo acatado o pedido de nulidade, seja solicitado ao autuante para elaborar demonstrativo analítico das saídas efetuadas através das reduções “Z” dos ECFs pelo valor total, acrescidos dos valores constantes das notas fiscais série D -1 e serie Única ou através dos lançamentos efetuados no livro Registro de Apuração do ICMS, constando o valor das saídas de mercadorias isentas, mercadorias cujo ICMS foi recolhido pelo regime de Substituição Tributária e/ou Antecipação Tributária e o valor das saídas de mercadorias tributadas e que seja aplicado o princípio da proporcionalidade entre as mesmas e reduzido o valor do ICMS devido.

Aduz que, acatado o pedido pela aplicação da proporcionalidade, realizou o levantamento referente ao mês de janeiro de 2004, conforme cópia anexa, tendo apurado o débito da seguinte forma: Diferença apontada pelo autuante - Base de Cálculo Total apurada pelo autuante R\$ 40.625,11. Diferença real existente apurada pelo autuado R\$ 40.625,11. Pela proporcionalidade, o percentual de 33,21% de omissão de saídas de mercadorias tributadas resulta no valor de uma Base de Cálculo Total de R\$ 13.491,59 cujo ICMS calculado à alíquota de 17% é de R\$ 2.293,57. O total do ICMS apurado e devido no mês de janeiro de 2004 é de apenas R\$ 2.293,57.

Frisa que a Secretaria da Fazenda, considerando as decisões reiteradas do Conselho de Fazenda Estadual publicou a Instrução Normativa nº 56/2007 determinando que os prepostos fiscais quando apurassem infrações previstas no § 3º do art. 2º do RICMS com matriz no § 4º da Lei nº 7.014/96, que aplicassem o princípio da proporcionalidade entre as saídas de mercadorias isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, não tendo o autuante cumprido o que determina a referida Instrução Normativa, que é norma legal, portanto passível de nulidade do lançamento referente à infração 02.

Requer a nulidade desta infração e caso não seja aceito o pedido de princípio da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº :

ICMS devido no mês de janeiro de 2004 para R\$ 2.293,57, conforme cálculo que efetuou e que seja julgada procedente em parte esta infração.

No que tange à infração 03, solicita o cancelamento ou redução da multa para o valor de R\$ 50,00, conforme determina o art. 158 do RPAF/99, sob os seguintes argumentos:

- as notas fiscais elencadas pelo autuante referem-se à compra de dois veículos para o ativo imobilizado da autuada;
- o recolhimento do ICMS referente à Diferença de Alíquotas - Ativo Fixo foi efetuado conforme Daes (anexo 03) desta defesa no exercício de 2004, portanto muito antes da ação fiscal do autuante;
- não houve descumprimento da obrigação principal;
- a infração não foi praticada com intuito de dolo, fraude ou simulação. Os registros não foram efetuados, em razão de o despachante encarregado do emplacamento dos veículos, ter retido as notas fiscais em seu poder e por falta de maiores informações de que as notas deveriam ser registradas na escrita fiscal;
- a falta do registro das notas na escrita fiscal não implicou em falta de recolhimento de tributo.

No respeitante à infração 04, requer a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, alegando que o autuante não citou quais foram os dados que foram declarados incorretamente nas informações econômicas fiscais através da DMA, inexistindo no Auto de Infração e documentação acostadas, qualquer prova documental alusiva ao cometimento da infração.

Alega, ainda, que a multa por seu caráter acessório foi imposta indevidamente, pois está absorvida pelas infrações 01 e 02, sendo que, o CONSEF vem reiteradamente julgando improcedente diversos Autos de Infração que versam sobre esta matéria, em consonância ao que determina o § 5º do art. 915 do RICMS. Invoca nesse sentido o Acórdão JJF nº 0337-01/07.

Requer o julgamento pela improcedência da infração 04.

Continuando, sustenta que em decorrência de enganos diversos citados anteriormente fica comprometido totalmente o levantamento efetuado pelo autuante, com o agravante, de que, deixando de lançar ou lançando notas com quantidade de produtos incorretos, apurou uma omissão de saídas inexistentes e ainda lançou um valor apurado na base de cálculo totalmente irreal, pois notas fiscais não lançadas referente ao mês de dezembro de 2005 servem de base para calcular o preço médio a ser calculado sobre as entradas ou saídas omitidas no exercício, se por acaso houver. Assevera que todas as notas fiscais de Entradas e de Saídas e Cupons fiscais, em torno de 900 bobinas emitidas e escrituradas estão devidamente lançados nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas e estão à disposição da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Diz ainda que refez todo o levantamento das entradas e saídas e está apresentando a real situação do levantamento de estoque em quantidades, concluindo que não existem as diferenças apontadas pelo autuante no Auto de Infração.

Observa que, em conformidade com o anexo 10 da defesa apurou uma diferença em 255 produtos, que correspondem a apenas 3,81% da quantidade dos produtos que comercializa, e que está realizando uma revisão dessas diferenças, documento por documento e que será motivo de pronunciamento após a informação fiscal a ser prestada pelo autuante.

Reitera que os enganos cometidos pelo autuante nos levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias prejudicou o seu direito de defesa, o qual só terá condições de ser exercido após o autuante ou outro preposto fiscal através de diligência que requer, seja realizada, para que seja feito de modo correto o levantamento da Auditoria de Estoques, nota fiscal por nota fiscal de entradas e de saídas, e cupons fiscais, efetuado o lançamento de todas as notas que não foram lançadas e seja retificado o lançamento das notas fiscais que por engano foram registrados com quantidades erradas.

Conclui a sua peça impugnatória requerendo a nulidade do Auto de Infração, conforme as preliminares argüidas, ou a sua improcedência, com observância da determinação do art. 155, parágrafo único, do RPAF,

O autuante prestou informação fiscal às fls. 2063 a 2068, relacionando, inicialmente, os itens da impugnação de fls. 34 a 52.

Contesta os argumentos defensivos relativos aos princípios, abordando, item por item, cada princípio. Rechaça as preliminares de nulidade arguidas pelo impugnante, afirmando que o procedimento fiscal é totalmente válido.

Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa, referente à infração 01, afirma ser equivocada, haja vista que os demonstrativos são elaborados pelo SAFA e outros sistemas da SEFAZ. Consigna que o levantamento quantitativo de estoques foi realizado, inteiramente, pelos arquivos magnéticos recepcionados no SINTEGRA, sendo o contribuinte intimado a corrigir os erros detectados pelo SVAM, e após realizado novo batimento e não detectados novos erros, estes estavam prontos para serem trabalhados.

Diz que verificou a regularidade dos arquivos magnéticos, após a intimação, conforme explicitado acima, estando no demonstrativo das saídas das mercadorias selecionadas presentes no CD(fl. 119) presentes os cupons fiscais. Salienta que o contribuinte se esqueceu do princípio da verdade material, pois acusa a falta de lançamentos de cupons fiscais sem citá-los e suas cópias anexadas ao processo.

Observa que o autuado desconhece a existência de lei federal que trata da apresentação de elementos processuais em mídia, sendo natural que o RPAF acompanhasse esta norma. Acrescenta que, como o volume de folhas é significativo (mais de 1000 folhas), o correto e foi o que realizou, ou seja, gravou todos os demonstrativos em CD, fornecendo uma cópia ao contribuinte e sua declaração que esta funcionado perfeitamente a leitura dos arquivos, tendo o devido cuidado de imprimir os demonstrativos das infrações para a ciência, cuja prova é parte integrante do Auto de Infração.

Quanto à infração 04, registra que a partir de omissão de receitas, falta de escrituração de notas fiscais e omissão de saídas de mercadorias logicamente os valores destas irregularidades não estão presentes das DMAs, sendo facilmente comprovado, portanto, infundadas as alegações.

Sustenta que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, pois cumpriu estritamente a lei.

Com relação à alegação de falta de descrição clara e precisa da acusação fiscal, afirma que as infrações são normatizadas e codificadas justamente para evitar estas alegações.

Sustenta que não há o que se falar em nulidade dos procedimentos fiscais, sendo o Auto de Infração totalmente válido.

Quanto ao mérito da infração 01, afirma que o contribuinte não pode determinar quais as Auditorias devem ser realizadas, por não ter competência para tanto. Diz que não houve devassa fiscal e sim uma fiscalização coerente.

Esclarece que realizou o levantamento de estoques pelo SAFA através dos arquivos magnéticos retificados( após intimação) pelo contribuinte e recepcionados no SINTEGRA, tendo observado todas as rotinas do sistema, escolhendo as mercadorias consideradas tributadas pelo contribuinte, selecionando, a partir daí, somente mercadorias tributadas.

Reitera que não houve cerceamento do direito de defesa, tendo respeitado todos os prazos, rotinas e, o mais importante, todos os demonstrativos foram entregues ao contribuinte, com as devidas ciências realizadas.

Destaca que não houve qualquer meio de prova(cópias dos cupons fiscais) sobre a diferença nos 255 itens( folha 168), motivo pelo qual não acatou o demonstrativo presente no CD(fl. 2057), inexistindo qualquer embasamento sobre esta situação. Consig



os arquivos magnéticos terem sido retificados após intimação, e realizado novo batimento no SVAM, não sendo encontrada novas irregularidades.

Rechaça as alegações defensivas abordando os seus itens da seguinte forma:

- a prova para comprovação de qualquer diferença apontada no demonstrativo, o que não houve na impugnação, é a cópia do cupom fiscal correspondente a cada mercadoria. Assim sendo, não acata o o anexo 09, às fls. 674 a 2050, permanecendo correto o levantamento quantitativo de estoques de 2005. Discorda da realização de diligência fiscal, afirmando que os demonstrativos são claros, inexistindo qualquer elemento na defesa o levantamento de estoques;
- a quantidade de 453 está presente no demonstrativo de saídas e aponta todas as notas e cupons inerentes a mercadoria 003, o que não foi verificado corretamente pelo autuado;
- a infração 01 diz respeito à omissão de saídas, inexistindo a situação aventada pelo autuado;
- as mercadorias são tributadas, se houve Omissão de Saídas resta caracterizada a saída irregular, ou seja, sem a emissão de nota fiscal;
- o impugnante não observou a 5ª coluna do “Demonstrativo de Cálculo das Omissões”. O item 251(Gravilhão lata – unid. Lt) quant. 10460; 1163( lixa madeira 120 – unid. Und) quantid. 12884; fio cordeiro firest 2,5mm unid. Metro) quant. 6680; 5332( fio pirelli luxel 2,5mm unid. M) quantid. 17390,50 e 5333(fio pirelli luxel 4,0mm unid. Metro) quantid. 10157,00;
- o SAFA recepciona o arquivo magnético e nele consta o registro 60R. É norma legal que o cupom fiscal seja identificado por 1 e a data da emissão. Constando estes dados no demonstrativo de saídas, não observado pelo autuado;
- a redução já foi realizada no valor da nota fiscal de entrada. A saída foi emitida com valor de mercado do contribuinte. Ou seja, se foi apurada a redução na entrada, a tributação normal pode ser considerada sem problemas, pois o benefício já foi considerado;
- nos arquivos magnéticos do autuado foram considerados na Substituição Tributária, cód. 1, o que significa tributada, motivo pelo qual manteve esta análise.

Frisa que as considerações finais da infração 01, na defesa, não foram felizes, haja vista que o levantamento de estoques pelo SAFA demonstra a precisão do sistema.

Mantém a procedência da infração 01.

Relativamente à infração 02, diz que o contribuinte já acata o cometimento da irregularidade apontada no Auto de Infração, tendo em vista que realizou vários cálculos de proporcionalidade ineficazes que não devem ser considerados. Observa que a omissão de receita está no mesmo campo da Conta Caixa, no caso, o conhecido caixa 2, descabendo, portanto, falar-se em proporcionalidade, pois há relevância de mercadorias tributadas. Mantém integralmente esta infração.

No que concerne à infração 03, diz que objetivamente o autuado não lançou as notas fiscais na escrita fiscal, sendo cabível a penalidade imposta. Mantém a autuação.

Relativamente à infração 04, afirma que a infração é clara, isto é, declarou incorretamente, pois não espelha as verdadeiras operações realizadas pelo autuado. Diz que a DMA tem o mesmo quilate de uma DIRPJ, cabendo aos contribuintes se adequar a esta situação. Mantém a infração.

Prosseguindo, diz que todos os anexos (fls. 184 a 2059) da defesa, não têm valor probantes perante os demonstrativos que elaborou, sendo inócuos.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência a INFAZ/VAREJO (fl. 2077), a fim de que o autuante apurasse a proporcionalidade, na infração 02, conforme alegado pelo autuado.

Cumprindo a diligência o autuante esclareceu à fl. 2080, que conforme solicitado realizou o Demonstrativo de Cálculo (Anexo 01) às fls.2081/2082, encontrando uma nova base de cálculo de R\$ 13.149,60, com ICMS devido no valor de R\$ 2.293,57.

Intimado o contribuinte para ciência do resultado da diligência, este acusa o recebimento (fls. 2083/2084), contudo, não se manifesta.

Retornando o PAF ao CONSEF, a 1ª JF, considerando as alegações defensivas referentes à infração 01, após discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência (fls. 2087/2088), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para verificar e informar, confrontando as alegações defensivas com o levantamento realizado pelo autuante, e, após, se fosse o caso, elaborasse novo demonstrativo, com as devidas correções.

Cumprindo a diligência o Auditor Fiscal designado esclareceu à fl. 2092, que analisou todo o processo e constatou que o contribuinte foi intimado (fls. 07 a 78) em 11/01/2008 a retificar seus arquivos magnéticos, conforme demonstrativos anexos (fls. 08 a 78), tendo processado a retificação e os recepcionado no Sintegra, em data de 10/02/2008, em conformidade com o SCAM.

Esclarece que em vista do item acima referido, considerou os arquivos magnéticos retificados pelo autuado, não tendo acatado as listas do contribuinte (folhas 675 a 2050) e nem tampouco seu demonstrativo de Omissão de Saídas (folhas 2052 a 2057), em razão de não ter sido anexado cópia dos respectivos documentos fiscais. Acrescenta que na própria defesa, está caracterizada a Omissão de Saídas pelo citado Demonstrativo no item anterior.

Conclui dizendo que realizou o Levantamento de Estoques solicitado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, tendo selecionado as mesmas mercadorias com Omissão de Saídas, apurando que a Omissão de Saídas constatada pelo autuante é procedente, conforme demonstrativos anexados.

Intimado o contribuinte para conhecimento do resultado da diligência (fl. 2095), este acusa a ciência contudo, silencia.

## VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a nulidade argüida pelo impugnante, sob o argumento de cerceamento do direito de defesa, falta de descrição clara e precisa da acusação e utilização de roteiro de fiscalização inadequado.

No que concerne às infrações 01, 02 e 03, não vejo como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que estas infrações estão claramente descritas no Auto de Infração, não permitindo qualquer dúvida sobre as irregularidades apontadas. Observo que o Auto de Infração com relação a estas infrações foi lavrado em perfeita sintonia com as determinações legais, especialmente, com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, valendo dizer que foram observados os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, conforme o art. 2º do referido Diploma regulamentar processual. Também foram observadas as disposições do art. 39 do mencionado regulamento, inexistindo os vícios suscitados pelo impugnante, para decretação de nulidade, consoante determina o seu art. 18.

No caso específico da infração 02, constato que o roteiro de fiscalização adotado pelo autuante foi utilizado adequadamente, não sendo a inobservância da proporcionalidade na forma da Instrução Normativa nº 56/2007, motivo determinante de nulidade do lançamento, haja vista que se trata de vício plenamente sanável, aliás, registre-se, o que foi feito mediante realização de diligência solicitada por esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal. Não acolho, portanto, a nulidade argüida referente às infrações 01, 02 e 03.

No que diz respeito à infração 04 - *Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS)*, apesar de a descrição estar clara, constato assistir razão ao impugnante quando alega cerceamento do direito de defesa, haja vista que a autuação não identifica os dados que foram declarados incorretamente, além de não constar nos autos qualquer demonstração referente a esta irregularidade. Assim sendo, indubitavelmente, houve ofensa ao direito de ampla defesa do contribuinte, tornando-se invalida o lançamento, em conformidade com o art. 18, inciso IV do RP.

Porém, considerando as disposições do art. 155, parágrafo único do mesmo RPAF/99, no sentido de que, quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a decretação de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falha, entendo que esta infração é improcedente.

Isto porque, por se tratar de penalidade em decorrência de declaração incorreta dos dados através da DMA, portanto, descumprimento de obrigação acessória, impõe-se no caso, a previsão contida no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, sendo essa penalidade incabível, por estar absorvida pela multa por descumprimento de obrigação principal, correspondente às infrações 01 e 02, o que torna a exigência fiscal improcedente.

No mérito, no respeitante à infração 01, verifico que o levantamento levado a efeito pelo autuante apurou no exercício de 2005, diferenças tanto de saídas como de entradas, tendo corretamente exigido o imposto tomando por base a diferença de maior expressão monetária, no caso, o das saídas tributadas, conforme manda o § 1º do art. 60 do RICMS. Observo que a exigência fiscal por omissão de saídas tem por fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui fato gerador do imposto.

Importante consignar que, em razão das alegações defensivas esta 1ª JJF após discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência, a fim de que fosse realizada revisão fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito, cujo resultado confirmou o acerto da autuação. Restou comprovado que as alegações defensivas quanto a este item da autuação não procediam. Relevante registrar que o impugnante tomou ciência do resultado da diligência e não se manifestou. Infração subsistente.

Quanto à infração 02, a apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido, conforme previsto no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96. Nessa situação, cabe ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.

Também nesta infração, a 1ª JJF considerando as alegações defensivas, converteu o processo em diligência, a fim de que o autuado comprovasse que parte substancial das mercadorias que comercializa está sujeita ao regime de substituição tributária e antecipação tributária, razão pela qual é aplicável a proporcionalidade na forma da Instrução Normativa 56/2007.

O resultado da diligência cumprida pelo próprio autuante apurou a proporcionalidade alegada pelo defendente, resultando na redução do valor do débito para R\$ 2.293,57. Vale registrar que o impugnante tomou ciência do resultado da diligência, contudo, silenciou. Infração parcialmente subsistente.

Relativamente à infração 03, constato que o próprio impugnante reconhece não ter escriturado as Notas Fiscais nºs. 761036 e 763218 ambas referentes à aquisição de caminhões, normalmente tributados na origem, significando dizer que a multa aplicável é de 10% e não 1%, conforme a autuação.

Como a aplicação da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, implica em agravamento da infração originalmente apontada no Auto de Infração, o que não pode ser feito no presente processo, por resultar em ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, recomendo a autoridade competente analisar a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal para exigir a diferença, conforme determina o art. 156 do RPAF/99.

Quanto à dispensa ou redução da multa requerida pelo autuado, verifico que a infração restou devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o cometimento da irregularidade não implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito.

Diante do exposto, as infrações 01 e 03 são integralmente subsistentes, e a infração 04 insubsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298921.0001/08-9**, lavrado contra **NORDESTÃO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$77.798,39**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.232,30**, prevista no art. 42, XI, do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de julho de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR