

A. I. Nº. - 232954.0002/10-9  
AUTUADO - ZENILDA REBOUÇAS DE ALMEIDA  
AUTUANTE - ADAIR ZAMBONI RIBEIRO  
ORIGEM - IFEP NORTE  
INTERNET - 10. 12. 2010

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0373-01/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERNAS. DECRETO Nº 7.799/00. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES COM SITUAÇÃO IRREGULAR OU NÃO INSCRITO NO CADASTRO ESTADUAL. Infração não impugnada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração acatada. 3. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. Deve ser estornado o crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. A comprovação de que em relação a uma parcela das operações objeto do lançamento não existia imposto a ser exigido, torna a infração parcialmente caracterizada. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. A juntada de documentação fiscal pela defesa elide uma parte da imputação. Infração mantida de forma parcial. b) BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. O sujeito passivo comprova que as aquisições se referiram a veículos, tendo o fornecedor efetuado a retenção do tributo devido. Infração descaracterizada. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. No caso, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saída omitidas. Infrações subsistentes. A exclusão das mercadorias que tinham sido objeto de devolução e daquelas referentes a operações não concretizadas (infração 05) e a alteração do levantamento em decorrência da transformação da apresentação de alguns produtos e do estoque inicial de outros, reduz os valores dos débitos, tornando as infrações parcialmente caracterizadas. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infrações não impugnadas. c) MERCADORIAS EXISTENTES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Infração não contestada. d)

MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 16/03/2010, foi constituído crédito tributário no valor total de R\$1.617.633,57, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no mês de dezembro de 2007, exigindo o imposto no valor de R\$41.667,33, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à aplicação indevida da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº. 7.799/00, nas vendas para contribuintes não inscritos ou com a inscrição cancelada, conforme extratos dos cadastros da SEFAZ (Anexo 01);

02 – deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no mês de dezembro de 2007, sendo exigido o imposto no valor de R\$78.976,46, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere às vendas com aplicação indevida da redução da base de cálculo, por não atender ao previsto no art. 1º do Decreto nº. 7.799/00, para contribuintes não inscritos ou com a inscrição cancelada, sem o recolhimento do ICMS relativo à antecipação tributária, conforme extratos dos cadastros da SEFAZ (Anexo 01);

03 – deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro, fevereiro e maio a dezembro de 2008, exigindo o imposto no valor de R\$10.551,38, acrescido da multa de 60%;

04 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril e dezembro de 2007, janeiro, abril, junho, julho, agosto, setembro e dezembro de 2008, com exigência do imposto no valor de R\$15.842,84, acrescido da multa de 60%;

05 – deixou de recolher o ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2007, com exigência do imposto no valor de R\$56.849,05, acrescido da multa de 70%;

06 – deixou de recolher o ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saída – apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício aberto, apurado no período de 01/01/2008 a 30/9/2008, exigindo imposto no valor de R\$1.396.000,04, acrescido da multa de 70%. Consta que a contagem física das mercadorias escolhidas para o roteiro ocorreu em 01/10/2008, no estabelecimento, tendo sido realizada pelos funcionários do contribuinte, estando a declaração de estoques assinada pelo gerente e pelo autuante. As notas e os cupons fiscais, emitidos para marcar o início da contagem física (trancamento) estão no Anexo 02 e as Declarações de Estoques se encontram no Anexo 03;

07 – omitiu saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no valor aplicada a multa fixa de R\$50,00. Consta que na respectiva planilha, :

realizadas com contribuintes não inscritos ou com a inscrição cancelada, enquanto que as notas e os cupons fiscais, emitidos para marcar o início da contagem física estão no Anexo 02 e as Declarações de Estoques se encontram no Anexo 03;

08 – deixou de recolher o ICMS pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, em decorrência da falta de contabilização da entrada de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto, no período de 01/01/2008 a 30/09/2008, exigindo-se o imposto no valor de R\$12.483,16, acrescido da multa de 70%. Consta que a contagem física das mercadorias escolhidas para o roteiro ocorreu em 01/10/2008, no estabelecimento, tendo sido realizada pelos funcionários do contribuinte, sendo que a declaração de estoques foi assinada pelo gerente e pelo autuante. As notas e os cupons fiscais, emitidos para marcar o início da contagem física estão no Anexo 02 e as Declarações de Estoques se encontram no Anexo 03;

09 – deixou de recolher o ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2007, exigindo imposto no valor de R\$205,48, acrescido da multa de 60%;

10 – omitiu saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2008 [2007], sendo aplicada a multa fixa de R\$50,00;

11 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, nos meses de março e dezembro de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$4.957,83, acrescido da multa de 60%.

Consta a informação de que as planilhas relativas às infrações se encontram gravadas na mídia anexada ao processo, devidamente autenticada pelo Programa Autenticador da Receita Federal.

O autuado, através de advogada legalmente constituída, apresentou impugnação ao lançamento tributário às fls. 996 a 1.007 (vol. III), precisamente em relação às infrações 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09 e 11, ressaltando que o dever de pagar um tributo nasce quando um acontecimento realiza a hipótese figurada na norma formulada a partir da Constituição Federal de 1988, conforme prescrito em seu art. 155, inciso II, tornando-se necessário identificar a figura do tipo tributável.

Para que ocorra o dever jurídico de pagar o tributo, têm que estar presentes os elementos que o tipificam: o pessoal, o material, o espacial e o temporal. Tanto é verdade que o CTN – Código Tributário Nacional –, através do art. 142, determina que a administração examine à luz da lei do tempo de ocorrência do fato, todos os elementos que o tipificam.

Acrescenta que o procedimento administrativo está subordinado aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, caso em que este último configura o conteúdo material da norma legal. Cita Alberto Xavier, arrimado em Buhller, para lembrar que a administração fiscal deve fixar as circunstâncias de fato de que depende o tributo, com base numa formulação legal. Observa que o Estado somente pode exigir que o sujeito passivo cumpra uma prestação pecuniária se, realmente, forem realizadas operações de circulação de mercadorias.

Suscita a nulidade da autuação, em decorrência da falta de anotação de data, hora e local das Ocorrências ou notificação ao contribuinte, relativa à prorrogação da prazo de apresentação das declarações.

Destaca que, embora os fiscais do Estado da Bahia tenham a prerrogativa de exercer a atividade de fiscalização nos termos definidos em lei, estão subordinados, quanto à forma, como a fiscalização será exercida, existindo procedimentos obrigatórios a serem cumpridos.

Dentre tais procedimentos, ao ser iniciada a fiscalização, o contribuinte deve ser intimado, para tomar conhecimento que está sob fiscalização, sendo que, via de regra, a partir desse momento, ele perde o direito de realizar denúncia espontânea das infrações praticadas. E é por isso, que a legislação que permite ao autuante prorrogar a fiscalização, pelo tempo que for necessário, o obriga a efetuar o devido registro no livro de Ocorrências, enquanto a ação fiscal perdurar, de forma a dar conhecimento ao contribuinte sobre o procedimento que está em curso.

Ressalta que isso não ocorreu, pois a fiscalização, que se iniciou em 01/09/2008 e findou com a lavratura do Auto de Infração, em 18/03/2010, teve várias prorrogações registradas naquele livro até 15/08/2009 (Doc. 02 – fls. 1.012 a 1.018), o que significa que a partir desta data o autuado permaneceu sob fiscalização, porém sem que tivesse conhecimento, já que nenhuma prorrogação foi feita, não sendo observado procedimento obrigatório para validade da autuação, significando que o lançamento é incorreto, por inexistência de registro de prorrogação da fiscalização.

Consigna que o registro no livro de Ocorrências não é facultativo para o agente fiscal e sim obrigatório, e a não realização enseja a nulidade do Auto de Infração resultante do procedimento, diante da violação de garantia constitucional, inerente ao direito de defesa, mesmo porque é para esse fim que a lei obriga o contribuinte a possuir o livro em referência, não sendo dado ao agente do fisco, no exercício da atividade de fiscalização a opção de não cumprir a lei.

Acrescenta que a atividade da autoridade administrativa tributária está subordinada ao que determina o princípio da legalidade, previsto nos artigos 151, inciso I; 37; 5º, inciso II, todos da CF/88, bem como no art. 3º do CTN, o qual se mostra de fundamental importância para as garantias constitucionais dos contribuintes frente à administração. A respeito desse princípio, destaca as palavras extraídas das obras “Curso de Direito Administrativo”, de autoria de Lúcia Valle de Figueiredo e “Curso de Direito Administrativo”, de Celso Antônio Bandeira de Mello.

Aduz que em razão da importância do termo de prorrogação e sua anotação no livro indicado, requereu vistas do Auto de Infração, constatando que o fiscal, sabendo da necessidade de outros termos após 15/08/2009, juntou duas prorrogações da fiscalização (fls. 20/21), das quais nunca teve conhecimento. Assevera que essa manobra é dolosa e nefasta ao estado democrático de direito, por se destinar a tentar suprir vício inerente ao procedimento fiscal, que se revela nulo de pleno direito, já que a autoridade não pode criar fatos inexistentes para legitimar o ato fiscal.

Realça que não se admite o não reconhecimento da nulidade da autuação, pois é vedado aos agentes do fisco criar fatos inexistentes, burlando a lei, apenas para justificar a cobrança do imposto, de forma que não tendo sido prorrogada a fiscalização nos termos determinados pela lei, é nulo o Auto de Infração, por ter sido lavrado após o prazo de fiscalização.

Versando sobre o mérito, frisa que as infrações 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09 e 11, apesar das respectivas alegações do autuante, não são admissíveis, conforme passou a comentar.

Infração 03 – junta o demonstrativo (Doc. 03 – fls. 1.019 a 1.230) contendo todas as notas fiscais com os respectivos demonstrativos, que servem de prova de que existe erro na apuração dos valores, conforme realizado pelo autuante, o que atesta a improcedência do lançamento fiscal.

Infração 04 – a planilha que elaborou (Doc. 04 – fls. 1.231 a 1.260), comprova que houve o recolhimento referente à diferença de alíquota das mercadorias objeto da fiscalização, tendo sido incluídas por equívoco incorrido pelo autuante ao examinar a documentação fiscal apresentada.

Infrações 05 e 09 – corrigiu o levantamento de estoque (Doc. 05 – fls. o fisco considerara entradas de mercadorias relativas a notas fiscais fiscais cujas mercadorias não foram adquiridas, de modo que após a e

base de cálculo foi reduzida para R\$44.638,20 em relação à infração 05. Anexa cópias das notas fiscais relativas às devoluções (Doc. 5.1 – fls. 1.282 a 1.298), daquelas não compradas (Doc. 5.2 – fls. 1.299 a 1.312), bem como da queixa destinada à apuração de ilícito fiscal relativa às mercadorias que nunca comprou, observando que os erros relativos a infração 05 repercutem diretamente na infração 09, ensejando a revisão destas infrações.

Infração 06 – quanto ao procedimento adotado pelo autuante para contagem do estoque em aberto de 2008, a partir dos registros magnéticos, observa que apesar do exíguo prazo de 30 dias para examinar os documentos e demonstrativos apresentados pelo autuante, inclusive em CD, constatou que existem inconsistências, em função de erros na digitação das quantidades, bem como da interpretação dos dados constantes dos arquivos, sendo que, por amostragem, apresenta, através de planilha, alguns dos equívocos do levantamento, a exemplo do ocorrido com a mercadoria “leite Ibituruna”, onde a apontada omissão de saídas no valor de R\$2.937.395,00, se constitui em erro decorrente da incorreta interpretação dos dados do arquivo magnético, já que não houve a conversão das unidades em função do valor da caixa com 12 unidades.

Infração 11 – assevera ser descabida, uma vez que, ao contrário do que afirma o autuante, procedeu corretamente ao registro das notas fiscais, com o recolhimento das diferenças de imposto devidos, sem qualquer prejuízo para o fisco.

Ressalta que tais fatos e provas indicam a improcedência das infrações em questão, devendo essas alegações ser apuradas, através de diligência por agente fiscal neutro, em nome do princípio da verdade material, já que o autuante laborou em equivoco em diversas situações, deixando de observar, de forma precisa, a documentação apresentada pelo impugnante.

Em razão da indevida interpretação dos dados inseridos na sua documentação fiscal, observa que a autuação não pode prevalecer, carecendo a realização de diligência, para apurar os erros descritos, que implicam na improcedência do lançamento. Ressalta que o autuante valorou o aspecto formal contrário ao princípio da verdade material e do informalismo, de modo que a diligência comprovará a veracidade das alegações de que não foram comercializadas mercadorias compradas sem nota fiscal, inexistindo as apontadas omissões de entradas.

A respeito da aplicação do princípio da verdade material ao processo administrativo fiscal, trás palavras proferidas por James Marins, Wladimir Novaes Filho e Aurélio Pitanga Seixas Filho, para salientar que a realização da diligência decorre do princípio da ampla defesa e do contraditório, que aplicam-se ao processo administrativo tributário, e possuem status de norma constitucional. Faz uso, ainda, do pensamento de Edvaldo Brito, acerca do princípio da ampla defesa numa perspectiva de dilação probatória.

Conclui que as infrações impugnadas não podem prevalecer, sem a apuração dos erros existentes no levantamento quantitativo, com a exclusão das distorções nos valores, além da exclusão das notas fiscais cujas operações o autuado desconhece, pois negar a diligência, apenas em função da descrição formal existente nas notas, significa não permitir a produção das provas capazes de viabilizar a defesa, o que equivale a não possibilitar o exercício do princípio do contraditório e a realização de uma defesa ampla, em busca da verdade material. A respeito da importância desses princípios, ressalta as palavras de Jesus Leguina Vila e de Fábio Konder Comparato.

Aduz que os princípios orientam as normas jurídicas e, para que tenha validade, a atividade da administração pública deve estar de acordo com tais princípios. Por esta razão, Paulo Bonavides diz que “os princípios são na ordem constitucional, a expressão da mais alta normatividade que fundamenta a organização de poder”.

Assim, requer que o processo seja diligenciado para Auditor Fiscal estranho ao feito, para se apurar as alegações da defesa relativas ao cancelamento das operações de c<sup>o</sup> das operações objeto da defesa, além de corrigir as distorções do lev

de que possa o autuado provar a veracidade de suas alegações, com base no art. 199 do CTN e nos artigos 145, 148, inciso II e 150, inciso I do RPAF/BA.

Solicita o deferimento de todos os meios de prova permitidos em direito, indicando a juntada posterior de documentos, inclusive em contra prova, vistorias por outros prepostos fiscais, que não o autuante, em seus livros, para que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, assim como a sua improcedência, no que diz respeito às infrações impugnadas.

À fl. 1.345, o contribuinte ingressou com petição, aduzindo que tendo em vista que não foi possível, dentro do prazo de defesa, prestar queixa a respeito das notas fiscais cujas operações comerciais inexistem, estava juntando a cópia da Certidão de Queixa (fl. 1.346), por meio da qual solicitou a apuração de suposto ilícito fiscal, com a identificação dos responsáveis, excluindo-se do Auto de Infração a cobrança do ICMS relativa às mercadorias não compradas pelo autuado.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1.350 a 1.353 (vol. IV), contestando a arguição de nulidade do Auto de Infração, solicitada pelo impugnante, sob a alegação de falta de registro no livro Termo de Ocorrências, dos Termos de Prorrogação datados de 12/11/2009 e 09/02/2009, ressaltando que os referidos Termos se fazem presentes às fls. 13 e 14 do processo, sendo que por um lapso não foram colados no referido livro.

Quanto ao entendimento de que a autuação é nula, pela falta da autorização de prorrogação do procedimento fiscal, prevista no § 1º do artigo 28 do RPAF/BA, observa que, realmente, esse dispositivo contém essa exigência, que se reveste de uma providência meramente administrativa, porém a ausência do termo não é motivo para anulação do lançamento, por não se enquadrar em nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF. Frisa que a ausência da prorrogação serve apenas para devolver ao contribuinte a espontaneidade para pagar o imposto porventura devido, sem o acréscimo da multa. Ressalta que a ação fiscal foi realizada mediante autorização, contida na Ordem de Serviço nº. 512.034/08 da IFEP/Norte, tendo validade de noventa dias e sua prorrogação só era efetivada mediante prévia autorização do Inspetor Fazendário, sem a qual, o Sistema da Sefaz não acolhe a prorrogação. Realça que estes fatos são de natureza interna, em nada prejudicando o contribuinte, que exerceu, com plenitude, seu mais amplo direito de defesa.

Informa que os mencionados Termos de Prorrogação foram agora colados no livro Termo de Ocorrências do contribuinte, sendo concedido o prazo de 10 dias para ciência e manifestação.

Passa, em seguida, a contestar os argumentos defensivos atinentes aos itens do lançamento.

Infração 03 – diz que analisando os documentos agrupados no “Documento 03”, anexado na defesa, percebeu que o autuado não realizou o estorno de crédito de algumas das notas fiscais de entradas de operações interestaduais, com destaque de ICMS à alíquota de 12%, contrariando o disposto no art. 100, inciso II do RICMS/BA, porém reduziu o valor do imposto creditado, proporcionalmente ao valor correspondente à alíquota de 7%. Assim, refez todos os cálculos, excluindo do novo demonstrativo aquelas operações, pois em razão desse procedimento, não caberia a cobrança, por não ter ocorrido prejuízo ao Estado.

Após as correções, o valor da infração passou de R\$10.551,38 para R\$4.663,66, cujos valores estão discriminados no novo demonstrativo de débitos, sintetizado. Realça que o novo demonstrativo corrigido, elaborado em planilha xls denominada “Estorno de Crédito”, está incluído na mídia anexada aos autos, devidamente autenticada pelo programa ARF, contendo novos demonstrativos gerados que fazem parte da Informação Fiscal.

Infração 04 – salienta que com base no “Documento 04”, da defesa, refez os cálculos, considerando os argumentos do autuado, chegando a um novo demonstrativo, onde não o pleito do contribuinte. O novo demonstrativo, elaborado em planilha xls denominada “Consumo”, encontra-se incluído na mídia anexada ao PAF, contendo novos demonstrativos gerados que fazem parte da Informação Fiscal.

fazem parte da Informação Fiscal. Após as correções, o valor exigido passou de R\$15.842,84 para R\$2.666,31, cujos valores estão no novo demonstrativo de débitos sintetizado.

Infração 05 – salienta que o autuado comprovou que as Notas Fiscais de nº.s 26.346, 36.648, 21.801, 21.163, 38.477, 41.483 e 18.494, emitidas pela empresa Wal Mart, foram canceladas/devolvidas. Demonstrou, também, que não foram realizadas as operação de compras relativas às Notas Fiscais de nº.s 272.686, 272.687, 272.689, 273.168, 273.897, 275.061, 276.681, 276.858, 285.427, 289.586, 289.587, 291.342 e 291.350, emitidas pela empresa Adromar Comércio de Alimentos Ltda., que respondeu a uma intimação nesse sentido, declarando que houvera “engano” na destinação dessas notas fiscais, pois se tratava de vendas realizadas para outro contribuinte, caracterizando a emissão de notas fiscais “frias”. Ressalta que comunicou o fato à INFRAZ/Feira de Santana, jurisdicionante desta empresa, para que adote as providências cabíveis.

Ressalta que diante destes fatos, não restou outra alternativa, senão excluí-las do levantamento quantitativo, gerando novos demonstrativos, que foram anexados aos autos, implicando na alteração do valor para esta infração, de R\$56.849,05 para R\$10.973,55.

Infração 06 – esclarece que a Ordem de Serviço inicial era para fiscalizar o exercício de 2007, porém no decorrer da ação fiscal percebeu que os quantitativos de estoques escriturados no livro Registro de Inventário tinham claros sinais de estarem “inchados”, denotando que o contribuinte deixava poucas omissões nos exercícios fechados, resultando em ir “inchando”, ano a ano, seus inventários. Após discutir o fato com a administração da IFEP-Norte, a Ordem de Serviço foi ampliada ao exercício de 2008, para que realizasse levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto, o que foi feito em 01/10/2008, levantando o estoque físico de aproximadamente 300 itens, conforme descrito nos autos, culminado com a Declaração de Estoques às fls. 261 a 273.

Frisa que o autuado apresentou defesa para o estoque final de quatro mercadorias, conforme documentos anexados ao Documento 06, quais sejam: sabão em pó brilhante Entusiasmo 500gr, Martini Bianco 01 Lt, sabão em pó Omo multi ação e vinho Canção tinto suave 750ml. Analisando tais elementos, percebeu que, de fato, havia se equivocado na transformação das unidades na Declaração de Estoques, em relação à forma praticada pelo contribuinte, ora em volumes de atacado (caixas) ora em unidades de varejo (litros, garrafas, etc.). Consigna que para ter convicção, analisou as entradas registradas de cada uma das mercadorias, notando que o valor unitário de cada uma condizia com a alegação defensiva. Os novos demonstrativos produzidos para auxiliar esta análise, foram anexados ao processo.

Observa que também houve discordância sobre o estoque inicial de leite longa vida Ibituruna integral e leite longa vida Ibituruna desnatado, alegando-se que os estoques lançados no Registro de Inventário de 2007 deveriam ser divididos por 12, indicando que as mercadorias eram comercializados em litros. Recorreu ao auxílio das entradas e saídas das mercadorias em 2007, concluindo que o custo unitário de aquisição do leite integral foi de R\$17,19 e o de saídas de R\$17,94, enquanto que o custo unitário do leite desnatado foi de R\$17,47 e o de saídas de R\$18,06, o que não corresponde ao valor de comercialização de 1 litro de leite.

Com as correções processadas conforme acima descrito, a infração passou de R\$1.396.000,04 para R\$1.392.232,34.

Infração 07 – o autuado não apresentou defesa.

Infração 08 – o autuado não apresentou defesa.

Infração 09 – a defesa apresentada não alcançou esta infração.

Infração 10 – o autuado não apresentou defesa.

Infração 11 – como o impugnante acostou as notas fiscais que compraram veículos, com o ICMS tendo sido retido pela fábrica para repasse para o contribuinte, a infração foi elidida.

Tendo sido cientificado a respeito da Informação Fiscal e anexos, o contribuinte se manifestou às fls. 1.481 a 1.483, salientando que apesar de o autuante ter acatado alguns pontos da defesa, ainda assim a exigência fiscal carece de respaldo legal, desde quando, em relação à arguição de nulidade, a alegação do Auditor Fiscal é insustentável, haja vista que não se pode interpretar a norma de modo literal, para sustentar que inexiste nulidade, em razão da falta do termo de prorrogação fiscal não possuir destaque expresso no art. 18 do RPAF/BA.

Friza que além da interpretação literal, a norma tributária deve ser analisada também de forma sistemática e teleológica, para que haja harmonia e integração da ordem jurídica, o que significa que se o art. 28 do RAPF estabelece que o termo de fiscalização/prorrogação é indispensável à lavratura do Auto de Infração, não pode prevalecer a ideia de que a inexistência daquele é desprovida de qualquer consequência.

Destaca que tal interpretação visa negar vigência ao art. 28 do RPAF, violando toda construção sistemática de interpretação desse Regulamento, contrariando ainda a finalidade pretendida pelo legislador, ao fixar o comando ali descrito, que torna obrigatória a existência do mencionado termo, como garantia para a administração e para o administrado, e que, conforme reconhece o fiscal, possui um efeito peculiar de permitir ao contribuinte o direito de pagar o tributo devido.

Quanto ao efeito que advém daquele comando, observa que em razão da regra que permite o pagamento do imposto espontaneamente, sem acréscimo de multa, esta representa uma redução aproximada de R\$1.200.000,00, espontaneidade que não pode exercer, devido à manutenção indefinida da fiscalização e posterior lavratura do Auto de Infração, que cerceou o seu direito de exercer prerrogativa para defesa de seu patrimônio.

No que se refere ao mérito, reitera os termos da defesa, afim de que seja reconhecida a nulidade e improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Cabe-me, inicialmente, analisar o pedido de nulidade apresentado pelo sujeito passivo, sob a alegação de que o Auto de Infração fora lavrado sem que a fiscalização em seu estabelecimento tivesse sido prorrogada pelo autuante, o que teria afrontado o seu direito de efetuar, espontaneamente, os pagamentos dos débitos decorrentes do presente lançamento. Afasto, desde logo, essa pretensão, haja vista que a determinação em questão, que se encontra prevista no § 1º do art. 28 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal deste Estado - RPAF/BA -, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 visa, tão somente, a orientar os trabalhos a serem realizados pelos prepostos fiscais, tendo, desse modo, um cunho estritamente administrativo.

Ressalto, por outro lado, que no lapso de tempo que decorreu entre o prazo de validade do último Termo de Prorrogação emitido (15/08/2009) e a data de lavratura do Auto de Infração (16/03/2010), o contribuinte poderia ter optado por efetuar, de maneira espontânea, e, portanto, sem a imposição de multas, o pagamento dos valores que porventura reconhecesse como devidos, conforme previsão contida no § 1º do art. 28 do RPAF/BA, faculdade que não foi exercida por exclusiva decisão do autuado, que não pode, por essa razão, arguir que tenha sofrido qualquer tipo de prejuízo ou que tenha tido seu direito de defesa limitado de alguma forma.

No que concerne ao fato de o autuante ter juntado ao processo os dois Termos de Prorrogação emitidos posteriormente, não vislumbro como tal ocorrência possa representar algum dano para o contribuinte. Acrescento que esta conclusão se encontra em conformidade o entendimento que tem prevalecido nas duas instâncias deste Conselho, a exemplo dos Acórdãos JJF nº. 0072-03.10 e CJF nº 0045-12.10. Afasto, assim, a nulidade suscitada.

Saliento que o processo administrativo fiscal está revestido das determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributár apuradas, que se encontram fundamentadas em diplomas legais vig

respectivos documentos que fundamentam a autuação. Ademais, o Auto de Infração segue estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do RPAF/BA, não ensejando em qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, tendo o sujeito passivo demonstrado perfeito conhecimento das infrações.

No mérito, observo que o Auto de Infração é composto por onze imputações, das quais o contribuinte não impugnou as infrações 01, 02, 07, 08 e 10, o que significa que não existe lide a respeito dessas imposições tributárias. Considerando, ademais, que a apuração dos valores exigidos se encontra devidamente apontada nos respectivos demonstrativos, as exigências em questão se encontram devidamente caracterizadas.

No que se refere à infração 03, vejo que a acusação correspondeu à falta de estorno do crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.

Constatou que tendo o impugnante trazido ao processo um demonstrativo e as respectivas notas fiscais, ressaltando a existência de inconsistências no levantamento fiscal, o autuante, de forma acertada, efetuou os ajustes, quando esclareceu que em relação a várias operações interestaduais de aquisição, nas quais ocorreu o destaque do ICMS à alíquota de 12%, quando o correto seria de 7%, o contribuinte, apesar de não ter efetuado o estorno correspondente à diferença em questão, reduzira o valor do imposto creditado, proporcionalmente ao valor correspondente à diferença entre as duas alíquotas.

Desta forma, após a exclusão dos valores relativos às operações nas quais foi constatado o mencionado equívoco, a infração 03 fica mantida de forma parcial, no montante de R\$4.663,66.

Na infração 04, ocorreu a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento.

Também neste caso, o contribuinte trouxe aos autos uma planilha, assim como as cópias reprodutivas das notas fiscais que deram suporte à exigência tributária, alegando que efetuara o recolhimento do imposto atinente à diferença de alíquota. Observo que o autuante apontou, por meio do demonstrativo de fl. 1.356, que assistia razão ao sujeito passivo em relação à maioria dos documentos fiscais, os quais excluiu do lançamento, em razão dos seguintes motivos: por ter sido comprovado o recolhimento do tributo; por se referir a prestação de serviços; ou por ter sido atestado o lançamento dos documentos fiscais no livro fiscal próprio.

Assim, a infração resta parcialmente caracterizada, no montante de R\$2.666,31.

A infração 05 se originou da falta de recolhimento do ICMS, em decorrência da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, devido à falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque.

Ao se insurgir contra esta imputação, o contribuinte alegou que a fiscalização não teria levado em consideração notas fiscais canceladas ou devolvidas e notas fiscais cujas mercadorias não tinham sido por ele adquiridas. Argumentou, ainda, ter ingressado com uma queixa policial, visando incriminar o responsável pela realização das operações de aquisição em seu nome, as quais não seriam destinadas ao seu estabelecimento.

Verifico que o autuante agiu com acerto, ao excluir as notas fiscais, cujas mercadorias realmente tinham sido objeto de devolução, assim como aquelas referentes às operações comerciais sobre as quais o fornecedor declarara que as vendas das mercadorias não foram efetivadas, desde quando os documentos fiscais em questão tinham sido destinados a outro contribuinte. Quanto ao registro da queixa, alegado pelo contribuinte, ressalto que essa providência por exigência fiscal.

Assim, concluo pela manutenção parcial da exigência fiscal consubstanciada na infração 05, no importe de R\$10.973,55.

O lançamento concernente à infração 06 teve como motivação a falta de recolhimento de ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, quando foi exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, que correspondeu às operações de saída, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício aberto.

Em sua impugnação, o autuado alegou que constatara a existência de inconsistências, que consistiram em erros de digitação das quantidades e na interpretação inadequada dos dados dos seus arquivos magnéticos, devido à falta de conversão das unidades, em função da apresentação dos produtos.

Coaduno com os resultados apresentados pelo autuante, após analisar os elementos disponibilizados pelo defensor, bem como a revisão que realizou, tendo esclarecido que se equivocara ao transformar as unidades dos produtos na Declaração de Estoques, em comparação com o método utilizado pelo contribuinte, assim como no que se refere ao estoque inicial dos produtos “leite longa vida Ibituruna integral” e “leite longa vida Ibituruna desnatado”. Concordo, portanto, com os novos resultados trazidos na Informação Fiscal, o que torna a infração 06 caracterizada de forma parcial, no importe de R\$1.392.232,34.

Ao atacar a infração 09, que se referiu à falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documentação fiscal, o contribuinte se limitou a alegar que não recebera as mercadorias em questão, juntando aos autos a certidão de queixa que já contestei quando me referi à infração 06. Por esta razão, esta infração fica mantida em sua totalidade.

Por último, a infração 11 tratou da falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, na aquisição de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento. Também neste caso concordo com a conclusão apresentada pelo autuante, que se baseou nas provas oferecidas pelo impugnante, as quais indicaram que as aquisições em referência corresponderam a veículos, tendo o ICMS relativo à diferença de alíquotas sido retido pelo fornecedor. Esta ocorrência implica na descaracterização deste item do lançamento fiscal.

Quanto ao pedido do autuado pela realização de diligência, o indefiro, tendo em vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação da minha convicção e decisão da lide, a teor do disposto no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/BA. Acrescento que na fase de Informação Fiscal, o autuante analisou os elementos disponibilizados na peça defensiva, efetuando os ajustes pertinentes, tendo o sujeito passivo sido cientificado sobre esses resultados, quando se manifestou a respeito, porém não tendo apresentado mais nenhuma prova em favor de suas alegações e nem contestou os novos demonstrativos e argumentações oferecidos pelo autuante, o que considero como uma aceitação tácita dos novos resultados.

Registro que os novos valores correspondentes ao lançamento tributário se encontram indicados no Demonstrativo de Débito acostado às fls. 1.354/1.355.

Diante de todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, ficando mantidas as infrações 01, 02, 07, 08, 09 e 10, restando parcialmente caracterizadas as infrações 03, 04, 05 e 06 e desconstituída a infração 11.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Consel  
unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração  
contra **ZENILDA REBOUÇAS DE ALMEIDA**, devendo ser intimada  
ACÓRDÃO JJF N° 0373-01/10

Created with

pagamento do imposto no valor de **R\$1.543.868,29**, acrescido das multas de 60% sobre R\$128.179,24 e 70% sobre R\$1.415.689,05, previstas nos incisos II, alíneas “a”, “d”, “e” e “f”, VII, alínea “b” e III do art. 42 da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100,00**, prevista no inciso XXII do mesmo artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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. 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR