

**A. I. N°** - 298636.0049/11-2  
**AUTUADO** - VIVO S/A  
**AUTUANTE** - EDSON JOSÉ DE OLIVEIRA CARNEIRO  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 21/03/2013

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0062-03/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal. Também deveria ter sido exigido o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo autuante, ficou reduzido o débito originalmente apurado. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/11/2011, refere-se à exigência de R\$2.489.555,64 de ICMS, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2007. Levantamento quantitativo de estoque de aparelho de telefonia celular, produto enquadrado no regime de Substituição Tributária, tendo sido constatado que houve entrada de mercadoria sem o devido registro das notas fiscais de entradas. Consta, ainda, que os dados foram extraídos dos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte, em atendimento ao que determina o Convênio 57/95, e pelos livros de Inventário

O autuado apresentou impugnação às fls. 40 a 49 do PAF. Após comentar sobre a tempestividade da defesa, os fatos que resultaram na lavratura do Auto de Infração, sua fundamentação legal da autuação e da multa aplicada, o defendente alega que o presente lançamento merece reforma, porque a fiscalização não levou em consideração os detalhes fáticos relativos à saída de bens da empresa. Diz que houve uma interpretação equivocada dos documentos fiscais emitidos pelo defendente, tendo em vista que a fiscalização considerou que a empresa emitiu notas fiscais de saídas supostamente em número maior que as notas fiscais de entrada de mercadorias, gerando a presunção de que o autuado não estaria procedendo ao registro da entrada das mercadorias em seus livros fiscais e contábeis. Assegura que as diferenças encontradas decorrem da emissão de duas notas fiscais para o mesmo produto, as quais documentam operações diferentes, justamente para controle de suas entradas e saídas. O defendente informa que em diversas situações as mercadorias não tiveram saída no prazo de validade da nota, o que obrigou a empresa a emitir nova nota fiscal quando da saída efetiva da mercadoria (Nota Fiscal de Remessa por Conta e Ordem”, sem destaque do imposto. Diz que a fiscalização considerou equivocadamente as duas

saídas nessa situação, o que resultou no aumento de saídas, quando comparadas ao registro de entradas. Afirma que há necessidade da realização de diligência fiscal para verificar os argumentos e documentos acostados aos autos. Esclarece que, quando da venda, emite uma nota fiscal de venda de mercadorias, recolhendo o ICMS devido. Isso ocorre em situações dentro da normalidade. Entretanto, em situações alheias e variáveis, a mercadoria não é remetida a tempo ao seu destinatário, o que provoca a perda de validade da nota fiscal. Para o correto controle das entradas e das saídas de mercadoria do estoque do impugnante, quando da saída efetiva da mercadoria já vendida anteriormente, a empresa emite uma segunda nota fiscal, relativa à mesma mercadoria, vinculada à operação “remessa por conta e ordem de terceiro”, conforme cópias de notas fiscais que acostou aos autos, de forma exemplificativa.

O defendente também informa que está se debruçando sobre os seus documentos fiscais para verificar todas as inconsistências da autuação, requerendo o prazo de trinta dias para a juntada de eventuais documentos necessários ao deslinde da questão, em atenção ao princípio da verdade material. Salaria que em junho de 2011 tomou conhecimento de outro Auto de Infração, que atribuiu ao defendente o cometimento das mesmas infrações, porém em período diferente (exercício de 2006). Informa que após a realização de diligência, restou comprovado o erro do Fisco, que acabou por não considerar as notas fiscais emitidas em duplicidade. Assim, o defendente reitera o pedido de realização de diligência fiscal a ser realizada na sede da empresa em Salvador, para que sejam analisados os documentos, cotejando as informações constantes dos registros do impugnante. Para tanto, indica como assistente técnico o Sr. Hemerson Alves Alvarenga e reitera o pedido para que seja concedido o prazo de trinta dias para a juntada de eventuais documentos aptos ao esclarecimento das questões levantadas.

Prosseguindo, o defendente contesta a multa exigida, apresentando o entendimento de que o percentual de 70% do crédito tributário apurado é descabido, abusivo e desproporcional. Cita acórdão do STF, que reafirma a aplicação do princípio do não-confisco e limita as multas ao máximo de 30% do débito. Pede que, se for decidido que existe algum débito de ICMS, a penalidade seja reduzida a patamares não confiscatórios.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 121 dos autos, dizendo que a documentação necessária à comprovação das alegações defensivas não foram apresentadas, de forma a permitir a exclusão de valores vinculados às operações informadas pelo defendente. Assim, mantém a autuação em sua integralidade.

À fl. 124 esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante adotasse as seguintes providências:

1. Intimasse o autuado a apresentar demonstrativo de todas as notas fiscais correspondentes aos equívocos constatados no levantamento fiscal, no prazo de trinta dias.
2. Solicitasse os documentos e livros fiscais originais comprobatórios das alegações defensivas.
3. Fizesse os necessários ajustes no levantamento quantitativo de estoques, considerando apenas as notas fiscais correspondentes às saídas efetivas de mercadorias, excluindo as notas fiscais consideradas em duplicidade e incluindo aquelas não computadas no levantamento original.
4. Elaborasse novos demonstrativos, apurando o débito remanescente.

O autuado apresentou novas alegações defensivas às fls. 128 a 130, requerendo a juntada de cópias de notas fiscais. Diz que na impugnação ao presente Auto de Infração alegou duplicidade de saídas de mercadorias, o que levou à presunção errônea de ter havido entrada de mercadorias sem a emissão dos necessários documentos fiscais. Informa que após grande esforço e em atenção ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal, junta aos autos novos documentos para auxiliar o deslinde da questão. São cópias de notas fiscais com CFOP 5927, que dizem respeito à baixa de estoque por perda ou roubo, bem como outras notas fiscais de CFOP 5923, que não puderam ser acostadas aos PAF por ocasião da impugnação. Quanto

às remessas por conta e ordem de terceiro (CFOP 5923), diz que não são necessárias maiores elucidações sobre estas operações, porque já foram apresentadas na impugnação. Em relação às operações com CFOP 5927, informa que foi emitida uma nota fiscal para os produtos baixados por perda ou roubo, e em momento posterior, a emissão de uma outra nota fiscal, vinculada às mesmas mercadorias relacionadas à nota fiscal anterior, mas desta vez, vinculadas à outra operação, venda de sucata, por exemplo. Alega que a fiscalização considerou ambas as notas fiscais como saídas de mercadorias distintas, elevando o número total de saídas. O defendente reitera o pedido de improcedência da autuação. Requer, ainda, que o PAF seja encaminhado em diligência para nova verificação fiscal, caso esta JJF entenda necessário.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 202, dizendo que procedem as alegações defensivas, tendo em vista que foram apresentadas as cópias das notas fiscais, tendo sido refeitos os demonstrativos referentes ao exercício de 2007. O valor histórico foi reduzido para R\$2.405.056,88. Quanto às notas fiscais referentes à baixa de mercadorias por deterioração, que posteriormente foram vendidas como sucata, que o defendente afirma que duas notas fiscais teriam sido emitidas, diz que tal alegação não procede, tendo em vista que a sucata é vendida com código do produto diverso do utilizado para os produtos novos. Afirma que todas as notas fiscais cuja descrição do produto se refere a sucata foram excluídas do levantamento fiscal. Finaliza informando que juntou aos autos novas planilhas.

Intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos, o defendente se manifestou às fls. 213 a 216, alegando que a diligência não foi integralmente cumprida. Diz que a alternativa não é devolver o PAF ao fiscal autuante para que ele cumpra o determinado por esta JJF. Salienta que se trata de diligência determinada com o fito de se verificar novamente o levantamento quantitativo de estoques, considerando apenas as notas fiscais correspondentes às saídas efetivas de mercadorias, excluindo os documentos fiscais considerados em duplicidade. Assegura que uma das situações que concorreu para o equívoco cometido pela fiscalização, consiste na emissão pela empresa de uma nota fiscal para os produtos baixados por perda ou roubo e, em momento posterior, a emissão de outra nota fiscal relacionada à venda de sucata. Diz que a fiscalização considerou ambas as notas como saídas de mercadorias distintas, elevando artificialmente o número total de saídas. Entende que o autuante procedeu a uma interpretação equivocada dos documentos fiscais. Transcreve trecho do relatório da diligência fiscal realizada e diz que deve ser realizada a diligência nos exatos termos em que foi determinada pelo CONSEF. Assim, o defendente pede que o presente PAF seja devolvido ao autuante para que este cumpra o determinado pela JJF no dia 19/03/2012, e reitera todos os argumentos da defesa apresentada em 29/12/2011.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 230, dizendo que o autuado faz alegações sem apresentar provas, tendo em vista que as notas fiscais de vendas de sucata não foram apresentadas. Se tais notas fiscais existissem a defesa teria apresentado. Afirma que a sucata é vendida com um código de produto diverso do produto novo e a preços irrisórios. Conclui informando que mantém o valor histórico de R\$2.405.056,88.

Nova manifestação foi apresentada pelo autuado às fls. 232/233, alegando que não concorda com a informação prestada pelo autuante, e requer a devolução do PAF ao autuante para que ele cumpra o determinado pelo CONSEF. O defendente informa que após busca efetuada no seu acervo de documentos, localizou Notas Fiscais referentes ao período autuado, que demonstram exatamente o oposto do que traz a diligência fiscal, ou seja, Notas Fiscais emitidas com o CFOP 5927, bem como Notas Fiscais de venda de sucata com o mesmo código de material, ficando demonstrado que não há diferença de códigos para tais operações. O defendente reitera o pedido de improcedência do Auto de Infração, com a extinção do crédito tributário. Requer, ainda, que o PAF seja convertido em diligência para nova verificação fiscal. Juntou um CD contendo Notas Fiscais CFOP 5927.

À fl. 239 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência à Infaz de origem solicitando que Auditor Fiscal estranho ao feito, designado pela autoridade competente:

1. Intimasse o autuado a apresentar demonstrativo de todas notas fiscais não consideradas ou incluídas em duplicidade no levantamento fiscal.
2. Apurasse a alegação do autuado de que em relação às operações com Notas Fiscais constando CFOP 5927 foram consideradas duas Notas Fiscais como saídas de mercadorias distintas. Em caso positivo, fizesse o necessário ajuste.
3. Solicitasse ao defendente os documentos fiscais originais e fizesse os necessários ajustes no levantamento quantitativo de estoques, considerando apenas as notas fiscais correspondentes às saídas efetivas de mercadorias, excluindo as notas fiscais consideradas em duplicidade e incluindo aquelas não computadas no levantamento original.
4. Elaborasse novos demonstrativos, apurando o débito remanescente.

Em atendimento, o autuante informou à fl. 241 que o autuado apresentou notas fiscais de vendas do ativo imobilizado referentes a vendas de sucatas de aparelhos celulares. Que segundo o defendente, as saídas de tais aparelhos teriam sido lançadas em duplicidade no levantamento fiscal (quando da baixa como sucata e como venda de sucata). Que ao proceder a diligência para excluir tais notas fiscais constatou que nenhuma delas foi lançada pelo contribuinte no Registro SINTEGRA. Informa que todo o trabalho de auditoria foi realizado com base nos registros 54 dos arquivos SINTEGRA e, neste caso, a alegação defensiva não procede. Juntou cópias das mencionadas notas fiscais.

À fl. 292 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal prestada pelo autuante, constando Aviso de Recebimento à fl. 293, tendo sido encaminhadas junto com a intimação cópias da solicitação de diligência e da conclusão (fls. 239 e 241 a 291). Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

Para a sessão de julgamento, o defendente apresentou memorial reproduzindo as alegações constantes na impugnação inicial e manifestação posterior. Entende que se trata de questão fática devidamente esclarecida, e que não há que se falar em aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais. Diz que na remota hipótese de se manter a autuação, deve ser reduzida a multa aplicada a patamares não confiscatórios. Reitera o pedido de improcedência da autuação com a conseqüente extinção do crédito tributário.

## VOTO

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que é desnecessária em vista de outras provas produzidas. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foram realizadas diligências fiscais, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto aos resultados das mencionadas diligências.

No mérito, o presente lançamento é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, sendo exigido o imposto por responsabilidade solidária, por ter o autuado adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária.

O autuado alegou que as diferenças encontradas decorrem da emissão de duas notas fiscais para o mesmo produto, as quais documentam operações diferentes, justamente para controle de suas entradas e saídas. Que em diversas situações as mercadorias não tiveram saída no prazo de validade da nota, o que obrigou a empresa a emitir nova nota fiscal quando da saída efetiva da mercadoria (Nota Fiscal de Remessa por Conta e Ordem”, sem destaque do imposto.

Em atendimento à diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, o autuante acatou parcialmente as alegações defensivas, e informou que foram refeitos os demonstrativos referentes ao exercício de 2007, ficando reduzido o valor histórico do imposto apurado para R\$2.405.056,88. Quanto às notas fiscais de mercadorias, comprovadas pelo defendente, diz que foram excluídas do levantamento fiscal, conforme novas planilhas que juntou aos autos. Afirma que todas as notas fiscais cuja descrição do produto se refere a sucata foram excluídas do levantamento fiscal.

Considerando que o defendente ainda alegou a existência de equívocos no levantamento fiscal, foi encaminhada nova diligência fiscal por esta JJF, solicitando que o autuante intimasse o defendente para apresentar os documentos fiscais originais e fizesse os necessários ajustes no levantamento quantitativo de estoques, considerando apenas as notas fiscais correspondentes às saídas efetivas de mercadorias, excluindo as notas fiscais consideradas em duplicidade e incluindo aquelas não computadas no levantamento original.

O autuante informou à fl. 241 que o autuado apresentou notas fiscais de vendas do ativo imobilizado referentes a vendas de sucatas de aparelhos celulares. Entretanto, ao proceder a diligência para excluir tais notas fiscais constatou que nenhuma delas foi lançada pelo contribuinte no Registro SINTEGRA.

Tendo em vista que todo o trabalho de auditoria foi realizado com base nos registros 54 dos arquivos SINTEGRA, neste caso, a alegação defensiva não procede.

Vale salientar, que à fl. 292 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal prestada pelo autuante, constando Aviso de Recebimento à fl. 293, tendo sido encaminhadas junto com a intimação cópias da solicitação de diligência e da conclusão (fls. 239 e 241 a 291). Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

Constatado que houve omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10 da Portaria 445/98, exigindo-se o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. É devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no anexo 88 do RICMS/97, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, devendo ser anexado aos autos o demonstrativo desse cálculo.

Observo que neste caso, também deveria ser exigido ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

Acato as conclusões apresentadas pelo autuante na revisão efetuada, salientando que a infração apurada no levantamento quantitativo e o valor exigido, se referem a mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, sendo devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 70%, conforme estabelece o art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298636.0049/11-2**, lavrado contra **VIVO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.405.056,88**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – JULGADOR