

A. I. Nº - 206825.0023/08-3  
AUTUADO - CONFIANCE REPRESENTAÇÕES LTDA.  
AUTUANTE - ANTONIO MEDEIROS DOS SANTOS  
ORIGEM - INFAC ATACADO  
INTERNET - 23. 04. 2013

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0072-01/13**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. **b)** VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, mediante levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. Diligências solicitadas por esta Junta de Julgamento Fiscal realizadas pela ASTEC/CONSEF, comprovou a inexistência das diferenças apontadas pela Fiscalização. Infrações insubstinentes. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/06/2008, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$ 118.226,63, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

Infração 1 - 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 o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2007, com exigência do imposto no valor de R\$51.630,36, acrescido da multa de 70%;

Infração 2 - 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 entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2005 e de 2006, sendo exigido o imposto no valor de R\$66.596,27, acrescido da multa de 70%. É informado que nesses exercícios também foi constatada omissão de saídas em valor inferior à omissão de entradas, conforme demonstrativos anexos.

O autuado, por meio de advogados, apresentou defesa (fls. 91 a 107), na qual afirma que o levantamento quantitativo está distorcido em decorrência de quatro situações básicas.

Ao tratar da primeira situação, que representando mais de 90% das omissões, explica que não dispõe de espaço físico para armazenamento das mercadorias, mantendo seus estoques em armazém geral. Diz que, nessa circunstância, ao adquirir mercadoria, emite uma nota de simples remessa, sem incidência do ICMS, para que o produto siga para o armazém geral. Já para comercializar a mercadoria, o armazém geral emite uma nota de retorno simbólico, também sem incidência do

ICMS, a fim de que o contribuinte passe a ter disponibilidade do bem, emitindo uma nota de saída, tributada, para que o produto siga para o consumidor final.

Observa que o primeiro problema surge quando a mercadoria é remetida para o armazém em um exercício e retorna para a venda em outro. Neste caso, no levantamento quantitativo foi considerado que no exercício em que ocorreu a remessa, houve mais saídas com nota fiscal do que entrada, gerando omissão de entradas. Por outro lado, no exercício em que ocorreu o retorno, foi considerado que houve mais entradas do que saídas, gerando omissão de saídas.

Frisa que não houve qualquer omissão e que as conclusões obtidas no levantamento quantitativo estão fora da realidade. Para ilustrar seus argumentos, apresenta quadros com dois exemplos:

a) omissão de entradas – caso adquira, em 2004, 1.000 quilos da mercadoria “A”, revendendo 800 quilos no mesmo exercício e 200 quilos no exercício seguinte, o resultado do levantamento quantitativo apontará uma omissão de entrada de 200 quilos da mercadoria. Isto, porque a movimentação das mercadorias nas remessas e retornos para o armazém será feita com a seguinte fórmula: 1.800 (compra + retornos do armazém) # 1.800 (simples remessa + venda) + 200 (estoque final), resultando na omissão de entrada de 200 quilos.

b) omissão de saídas – usando o mesmo exemplo em 2005 e considerando que não houve compra da mercadoria nesse ano, no levantamento quantitativo surgirá uma omissão de saídas de 200 quilos: EI + E = 200 + 200 # 200 (saídas/venda), resultando em saídas reais de 400 quilos, implicando numa omissão de saída de 200 quilos.

A segunda situação cuida de venda ocorrida em um exercício com retorno simbólico no exercício seguinte. Ressalta que apesar de se verificar apenas de maneira eventual, às vezes ocorrem vendas nos últimos dias de um exercício, com o retorno simbólico ocorrendo nos primeiros dias do exercício seguinte, o que também influenciou na distorção de dados do levantamento fiscal, gerando omissão de entradas no exercício da venda e omissão de saídas no exercício do retorno simbólico. Sendo o caso, por exemplo, do item “Valio”, no exercício 2005.

Versa a terceira situação sobre erro de indicação de valores no Sintegra. Diz que, em relação ao “Soro de Leite em Pó Valio” (2005), indicou nos arquivos do Sintegra que a Nota Fiscal nº 4.981 correspondia a 25.000 kg, mas o correto seria 2.500 kg. Afirma que há outros erros desta natureza, embora representem uma parcela pequena das omissões apuradas pela auditoria. Ressalta que já gerou novos arquivos magnéticos com todas as irregularidades sanadas, conforme o CD-ROM acostado à fl. 119 e os recibos das transmissões à Secretaria da Fazenda (fls. 114 a 118).

A quarta situação trata de erro de indicação do código do produto no Sintegra. Diz que, no exercício de 2006, lançara 4.000 quilos do produto de Cacau em Pó Vermelho, por meio das Notas Fiscais nº<sup>os</sup> 5.730 e 6.273, quando o correto seria Cacau em Pó Red/Marquise.

Após explicar as principais situações que ensejaram distorção no levantamento, analisa cada mercadoria, por exercício, para demonstrar a inexistência de quaisquer omissões.

#### Exercício de 2005

Cacau em Pó Red - Diz que a maior parte da omissão decorreu do retorno de mercadorias remetidas ao armazém geral em 2004, conforme exemplo ilustrativo anterior. Assim, dos 700 kg do estoque inicial de 2005, 400 kg referem-se a mercadorias remetidas (simples remessa) ao armazém geral em 10/11/2004 (Nota Fiscal nº 727) e em 20/12/2004 (Nota Fiscal nº 772), com retorno simbólico em 2005, através das Notas Fiscais de nº<sup>os</sup> 4.959 (200 kg) e 5.051 (200 kg). Essa quantidade, portanto, além de compor o estoque inicial, foi novamente computada como entradas. Reconhece uma omissão de saídas de 100 kg.

Soro de Leite em Pó Valio - Afirma que neste item ocorreram dois erros: o impugnante declarou no Sintegra que a Nota Fiscal nº 4.981 correspondia a 25.000 kg, quando o correto é 2.500 kg e houve uma venda de 1.500 kg em dezembro de 2005, cujo retorno do armazém geral ocorreu somente em janeiro de 2.006, através da Nota Fiscal nº 6.256. Reconhece uma diferença de 25 kg.

Cacau em Pó Alcalino RL - Assevera que a divergência decorreu do retorno de mercadorias remetidas ao armazém geral no exercício anterior. No caso, dos 3.525 kg de estoque inicial, 3.050 kg correspondem ao saldo das Notas Fiscais de remessa de nºs 751 e 772, de 29/11/2004 e 20/12/2004, respectivamente, com retorno simbólico em 2005, por meio das Notas Fiscais nºs 4.940, 4.947, 4.967, 4.981 e 4990.

Soro de Leite em Pó Remotti - Diz que a omissão de entradas decorreu das seguintes situações: a) remessa da mercadoria ao armazém em um exercício, com retorno no exercício posterior: o estoque final de 2005 (13.350 kg) refere-se ao saldo das Notas Fiscais de simples remessa de nºs 1.037 (de 14/09/2005) e 85 (de 05/12/2005), com retorno simbólico em 2006, através das Notas Fiscais de nºs 6.417, 6.457, 6.267, 6.287, 6.285, 6.325, 6.344, 6.339, 6.356, 6.366, 6.365, 6.361, 6.363 e 6.417; b) o retorno simbólico do armazém de uma venda de 1.500 kg realizada no final de dezembro de 2005, somente ocorreu em janeiro de 2006, através da Nota Fiscal nº 6.256; c) o impugnante não lançou no Sintegra a Nota Fiscal de entrada nº 6.137, de 500 kg.

Soro de Leite em Pó Sicalac - Sustenta que a omissão de entradas decorreu do retorno simbólico do armazém geral no exercício posterior. Diz que o estoque final de 2005 (14.000 kg) refere-se ao saldo da Nota Fiscal de simples remessa nº 89 (06/12/2005), com retorno simbólico em 2006, através das Notas Fiscais nºs 6.309 (13.850 kg.) e 6.457 (150 kg), de 13/01/2006 e 09/02/2006.

Soro de Leite em Pó Agrimark - Alega que a omissão de entradas se originou de: a) declarou no Sintegra como estoque final 2.450 kg, quando o correto seria 2.475 kg; b) retorno simbólico em exercício posterior: o estoque final de 2005 (2.475 kg) refere-se ao saldo das notas fiscais de simples remessa de nºs 15 (03/10/2005) e 93 (12/12/2005), com retorno simbólico em 2006, através das Notas Fiscais de nºs 6.273 (25 kg), 6.289 (600 kg), 6.409 (1.200 kg) e 6.457 (650 kg), de 06/01/2006, 10/01/2006, 31/01/2006 e 09/02/2006, respectivamente.

#### Exercício de 2006

Cacau em Pó/Marquise - Diz que a omissão de entradas decorreu do fato de que as Notas Fiscais nºs 5.730 e 6.273 foram lançadas no Sintegra como sendo referentes a Cacau Red, quando o correto seria Cacau Red/Marquise.

Cacau em Pó Red - Explica que a omissão de saídas se originou de duas situações: a) erro no Sintegra, como explicado acima; b) retorno de mercadorias remetidas ao armazém geral no exercício anterior. Os 200 kg do estoque inicial correspondem ao saldo da Nota Fiscal de remessa nº 893, de 28/04/2005, com retorno em 2006 (Nota Fiscal nº 6.457).

Soro de Leite em Pó Valio - Afirma que a omissão de saídas se refere ao retorno de mercadorias remetidas ao armazém no exercício anterior. No caso, os 29.375 kg do estoque inicial correspondem ao saldo da Nota Fiscal de remessa nº 109, de 26/12/2005, com retorno simbólico em 2006, através das Notas Fiscais de nºs 6417, 6276, 6285, 6310, 6325, 6339, 6343, 6356, 6361, 6404, 6403, 6256, 6430, 6447, 6437, 6452, 6457 e 6473. Reconhece uma omissão de saídas de 25 kg.

Cacau em Pó Alcalino RL - Assevera que a omissão de saídas envolve o retorno de mercadorias remetidas ao armazém no exercício anterior. Deste modo, os 475 kg de estoque inicial correspondem ao saldo da nota fiscal de remessa 987, de 05/08/2005, com retorno simbólico em 2006, por meio da Nota fiscal nº 6.390 (475 kg).

Soro de Leite em Pó Remotti - Diz que a omissão de saídas decorreu de duas situações: a) o retorno de mercadorias remetidas ao armazém geral no exercício anterior. Os 13.350 kg de estoque inicial correspondem ao saldo das Notas Fiscais de remessa nºs 85, 105 e 1.037, emitidas em 2005, com retorno simbólico em 2006, por meio das Notas Fiscais de nºs 6.267, 6.287, 6.285, 6.325, 6.339, 6.644, 6.356, 6.363, 6.366, 6.365, 6.361, 6.417 e 6457; b) retorno simbólico de uma venda ocorrida em dezembro de 2005, de 1.500 kg. Reconhece omissão de entradas de 50 kg.

Soro de Leite em Pó Sicalac - Afirma que a omissão de saídas decorre de retorno da mercadoria remetida ao armazém geral no exercício anterior. Diz que basta somar os 13.075 kg com o estoque final de 2006 (975 kg) para comprovar que é igual ao estoque final de 2005, de 14.000 kg.

Soro de Leite em Pó Agrimark - A omissão de entradas derivou da remessa para o armazém em um exercício, com retorno simbólico no exercício posterior. Assim, do estoque final de 2007 (200.050 kg), 164.050 kg refere-se ao saldo das Notas Fiscais de remessa nº<sup>os</sup> 499 (05/10/2006), 541 (09/11/2006), 555 (21/11/2006), 556 (21/12/2006), 557 (20/11/2006), 582 (19/12/2006), 584 (20/12/2006), 585 (21/12/2006) e 482 (29/09/2006), com retorno simbólico em 2007, através das Notas Fiscais nº<sup>os</sup> 7.162, 7.178, 7.244, 7.247, 7.313, 7.323, 7.351, 7.334, 7.244, 7.256, 7.313, 7.351, 7.331, 7.334, 7.367, 7.371 e 7.374.

#### Exercício de 2007

Soro de Leite em Pó Valio - A omissão de entradas se originou de duas situações: a) declaração no Sintegra da Nota Fiscal de entrada nº 7.669 com 3 kg, quando o correto é 3.000kg; b) o retorno simbólico do armazém geral em exercício posterior. Assim, o estoque final de 2007 (3.875 kg) refere-se ao saldo das Notas Fiscais de simples remessa de nº<sup>os</sup> 818 (18/12/2007), 788 (23/11/2007) e 781 (22/10/2007), com retorno simbólico em 2008, através das Notas Fiscais de nº<sup>os</sup> 8.187, 8.129, 8.103, 8.187 e 8162. Acrescenta que o estoque final de 2007 também é composto do saldo das Notas Fiscais de remessa de nº<sup>os</sup> 771 (27/09/2007), 744 (28/08/2007) e 706 (11/07/2007), que ainda encontra-se em estoque. Essa quantidade (3.875 kg), além de compor o estoque final, também foi computada nas saídas (que retornaram no exercício seguinte ou ainda não retornaram).

Soro de Leite em Pó Remotti - A omissão de saídas decorreu do retorno de mercadorias remetidas ao armazém no exercício anterior. Dos 75 kg de estoque inicial, 50 kg correspondem ao saldo da Nota Fiscal de remessa nº 511, de 16/10/2006, com retorno simbólico em 2007, por meio da Nota Fiscal nº 7154 (50 kg).

Soro de Leite em Pó Sicalac - A omissão de entradas se originou de duas situações: a) a declaração no Sintegra da Nota Fiscal nº 7.665 (entrada) com peso de 1 kg, quando o correto são 1.000kg; b) o retorno simbólico do armazém geral em exercício posterior. Assim, do estoque final de 2007 (48.775 kg), 48.600 kg correspondem ao saldo das Notas Fiscais de simples remessa de nº<sup>os</sup> 792 (20/11/2007) e 812 (18/12/2007), com retorno simbólico em 2008, através das Notas Fiscais de nº<sup>os</sup> 8.224, 8.096, 8.103, 8.129, 8.168, 8.135, 8.224, 8.238, 8.274 e 8.252.

Soro de Leite em Pó Agrimark - A omissão de saídas decorreu de duas situações: a) o retorno de mercadorias remetidas ao armazém no exercício anterior. Neste caso, dos 200.500 kg de estoque inicial, 164.050 kg correspondem ao saldo das Notas Fiscais de remessa de nº<sup>os</sup> 499 (05/10/2006), 541 (09/11/2006), 555 (21/11/2006), 556 (21/12/2006), 557 (20/11/2006), 582 (19/12/2006), 584 (20/12/2006), 585 (21/12/2006) e 482 (29/09/2006), com retorno simbólico em 2007, por meio das Notas Fiscais nº<sup>os</sup> 7.162, 7.178, 7.244, 7.247, 7.313, 7.323, 7.351, 7.334, 7.244, 7.256, 7.313, 7.351, 7.331, 7.334, 7.367, 7.371 e 7.374. Assim, os 164.050 kg compuseram o estoque inicial e foram computados como entrada, gerando a idéia de mais entradas do que saídas. Corrigindo-se este problema passa-se a ter, ao invés de omissão de saídas, uma suposta omissão de entradas de 24.150 kg; b) para essa omissão são as seguintes as explicações: houve uma venda de 150 kg em dezembro de 2007, cujo retorno do armazém ocorreu em janeiro de 2008 (Nota Fiscal nº. 8.162); já os 24.000 kg decorrem do problema da remessa da mercadoria em um exercício, com retorno do armazém no exercício posterior. Desta forma, o estoque final de 2007 corresponde ao saldo da Nota Fiscal de remessa nº 814 (36.000 kg), pois apenas 12.000 kg retornaram em 2007 (Nota Fiscal nº 8.083), e o restante ainda está no estoque do impugnante para vendas em 2008. Diz que essa quantidade (24.000 kg), portanto, além de compor o estoque final, foi também computada como saídas (que ainda estão no estoque), gerando a falsa idéia de mais saídas do que entradas.

Solicita a realização de revisão do levantamento quantitativo, com fulcro no art. 145 do RPAF/BA.

O autuante prestou informação fiscal, fls. 262 a 266, salientando que a defesa é uma verdadeira confissão de débito, tendo em vista que se baseia principalmente no inusitado procedimento de  
ACÓRDÃO JJF Nº 0072-01/13

retorno simbólico de mercadorias para anular as diferenças encontradas, bem como no reconhecimento da existência de erros na geração de dados para os arquivos magnéticos.

Transcreve diversos trechos das explicações do impugnante para as divergências apontadas no levantamento fiscal, argumentando que, pelo visto, o contribuinte espera que seja acatado o questionável procedimento de escrituração de retorno simbólico de mercadorias para justificar as omissões encontradas, como também que seja aceito que o contribuinte registre suas transações mercantis sem a observação das obrigações principais e acessórias para, posteriormente, e em decorrência do trabalho desenvolvido pela fiscalização (geralmente por amostragem), de acordo com o seu interesse, venha se utilizar dos números necessários ao “zeramento” das diferenças.

Finaliza, utilizando-se do disposto no art. 143 do RPAF/BA, opinando pela manutenção, na íntegra, da cobrança dos valores constantes do Auto de Infração.

O processo foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 269), para que Auditor Fiscal, com base nos elementos anexados aos autos, bem como nos livros e documentos fiscais do contribuinte, procedesse aos ajustes necessários, apresentando, se fosse o caso, novos demonstrativos para as duas infrações. Em seguida, fosse entregue ao autuado cópias reprográficas dos novos elementos anexados pelo diligente e do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para pronunciamento. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Por meio do Parecer ASTEC nº 64/2009 (fls. 272/273), a Auditora Fiscal Maria do Socorro Fonseca de Aguiar esclareceu que todas as notas fiscais de simples remessa (fls. 121 a 163) e de retorno simbólico (fls. 165 a 257), apresentadas pelo impugnante, foram devidamente consideradas pelo autuante no levantamento quantitativo de estoques, conforme consta nos demonstrativos de fls. 15 a 23, 29 a 38 e 45 a 51, relativos aos exercícios fiscalizados.

Ressalta que tendo em vista que foram consideradas as quantidades de mercadorias entradas e saídas através das notas fiscais de simples remessa, não procedem as alegações defensivas, as quais somente teriam pertinência se o autuante tivesse omitido uma das duas situações, isto é, ou as notas fiscais de simples remessa ou as notas fiscais de retorno simbólico.

Acrescenta que considerando que a ação fiscal se restringiu aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, não foram lançadas as notas fiscais referentes aos exercícios de 2004 (fls. 128 a 131) e de 2008 (fls. 247 a 257), por se encontrarem fora do período fiscalizado, o que afasta as alegações do autuado.

Observa que dentre os documentos fiscais apresentados, somente a Nota Fiscal nº 8.103, de 08/01/2007 (fl. 233), não foi lançada pelo autuante, porém como se refere a 7.000 kg de “soro de leite em pó Sicalac” e a 300 kg de “soro de leite Demi 50”, mercadorias que não apresentaram diferenças no levantamento quantitativo do exercício de 2007, conforme demonstrativo de fls. 53 e 54, esse fato não implicou alteração no valor do imposto apurado pela fiscalização.

Conclui, afirmando que tendo em vista que as alegações do autuado não procedem, não ocorreu alteração dos valores apurados pelo autuante.

Cientificado a respeito do Parecer ASTEC nº 64/2009, o autuado se manifestou às fls. 280 a 284, quando lembrou que a 1ª JJF determinara a conversão do PAF em diligência, para que o revisor, com base nos elementos anexados aos autos, e nos livros e documentos fiscais do contribuinte, procedesse aos ajustes necessários, apresentando, se fosse o caso, novos demonstrativos referentes ao levantamento quantitativo de estoques.

Afirma que a diligenciadora se equivocou ao analisar os fatos, pois o fundamento utilizado no Parecer foi de que, tendo sido consideradas as notas de simples remessa e de retorno simbólico, não se poderia falar em distorção do levantamento quantitativo, uma vez que uma anularia a outra. Aduz que este raciocínio estaria perfeito se as notas fiscais de simples remessa e as de retorno simbólico fossem emitidas dentro do mesmo exercício, de modo que realmente se anulariam, não gerando

distorções. Essa situação ocorreu com inúmeros produtos, em que as notas de simples remessa e de retorno simbólico, emitidas no mesmo exercício, se nulificaram.

Realça que, no entanto, a situação descrita na impugnação envolveu apenas alguns produtos em que a nota de simples remessa foi emitida em um exercício e o retorno simbólico ocorreu no exercício seguinte. Neste caso, mesmo tendo sido consideradas pelo autuante, as notas fiscais não se anularam, tendo sido contabilizadas em duplicidade, no estoque final de um exercício, no caso de simples remessa, e no estoque inicial do outro, no caso do retorno simbólico.

Destaca que a situação pode ser matematicamente demonstrada com o seguinte exemplo: concebendo-se que o impugnante tivesse adquirido 800 quilos do produto “A” em 2005, tendo vendido 600 quilos no mesmo ano e 200 quilos em 2006, o resultado apontaria que em 2005 teria sido emitida uma nota fiscal de entrada e uma de simples remessa, relativas a 800 quilos, bem como uma nota fiscal de retorno simbólico e uma de venda de 600 quilos. Enquanto isso, para 2006 teriam sido emitidas uma nota fiscal de retorno simbólico e uma de venda de 200 quilos.

Registra que nesse exemplo todas as operações estão devidamente acompanhadas de nota fiscal, não havendo omissão de entrada ou de saída, porém os resultados apontarão para uma omissão de entradas de 200 quilos do produto no exercício de 2005 e uma omissão de saídas em 2006, caso as operações sejam analisadas da forma como foi elaborado o levantamento quantitativo, considerando-se as notas de simples remessa e retorno simbólico.

Consigna que esse exemplo é uma prova matemática de que o fato de terem sido consideradas as notas de simples remessa e retorno simbólico não significa a improcedência de suas alegações. Assevera que, de forma contrária, para que o levantamento revele a realidade das operações, é preciso desconsiderar as notas fiscais de simples remessa e de retorno simbólico. Dá exemplo numérico dos resultados finais considerando os mesmos dados do exemplo acima.

Observa que esse procedimento foi adotado por auditora fiscal que fiscalizou uma das empresas do grupo do impugnante, que atua também com armazém geral. Após a primeira impressão de omissão de entradas/saídas, a auditora constatou que as notas fiscais de simples remessa e retorno simbólico estavam distorcendo o levantamento, refazendo os cálculos sem as referidas notas, concluindo inexistir omissão.

Diz que os exercícios de 2004 e 2008, mesmo não fazendo parte do período fiscalizado, devem ser considerados no novo levantamento, pois podem revelar a realidade das operações, sendo que essa análise decorre do princípio da verdade material.

Menciona que atua apenas com produtos importados, sujeitos, portanto, à fiscalização da Receita Federal antes mesmo da sua entrada no estabelecimento. Discorda do Parecer ASTEC nº 64/2009 e requer a procedência parcial da autuação.

O autuante se pronunciou à fl. 287, reiterando os termos da informação fiscal. Acrescenta que na sua conclusão a diligente diz que: “Considerando que as alegações do autuado não procedem, não foram alterados os valores apurados pelo autuante”.

Após apreciação em pauta suplementar, o processo foi convertido em diligência à ASTEC do CONSEF (fl. 291), para que, com base nos elementos anexados às fls. 113 a 257, bem como, caso se fizesse necessário, em livros e documentos fiscais do contribuinte, diligente fizesse os ajustes necessários, apresentando demonstrativos referentes ao levantamento quantitativo relativo.

A Auditora Fiscal Maria do Socorro Fonseca de Aguiar, no Parecer ASTEC nº 190/2010 (fls. 294 a 298), retifica o Parecer ASTEC nº 64/2009 e diz que, para eliminar dúvidas do autuado e do julgador, estava anexando aos autos planilhas que demonstram que todas as notas fiscais de simples remessa (fls. 121 a 163) e de retorno simbólico (fls. 165 a 257), apresentadas pelo autuado, foram lançadas pelo autuante no levantamento quantitativo de estoques.

Apontou que alguns documentos fiscais não tinham sido lançados no levantamento fiscal, porém o fato não refletiu nos resultados apurados, pois os produtos constantes nesses documentos não

apresentaram omissão. Quanto à Infração 01, a situação se referiu à Nota Fiscal nº 8.103, enquanto na Infração 02 foi em relação à Nota Fiscal nº 6.079.

Afirma que, como as infrações decorreram de levantamentos quantitativos referentes aos exercícios fechados de 2005 a 2007, está correta a não consideração das notas fiscais referentes aos exercícios de 2004 (fls. 128 a 131) e de 2008 (fls. 247 a 257).

Aduz que o autuado quer desconsiderar as notas fiscais de simples remessa e de retorno simbólico, porém esse procedimento é contrário às disposições contidas nos artigos 1º, 2º e 3º da Portaria 445/98, cujo teor transcreve.

Conclui, ratificando o Parecer ASTEC nº 64/2009, permanecendo o débito apurado pelo autuante.

Após ser cientificado sobre o Parecer ASTEC nº 190/2010, o autuado se manifestou às fls. 303 a 307, realçando que toda a controvérsia diz respeito às notas fiscais de simples remessa e de retorno simbólico, que vêm distorcendo o resultado do levantamento fiscal e gerando falsas conclusões.

Diz que, quando as notas fiscais de simples remessa e de retorno não eram emitidas dentro do mesmo exercício, essas operações não se anulavam, pois, de forma contrária, foram contabilizadas em duplicidade, no estoque final de um exercício, no caso de simples remessa, e no estoque inicial do outro, em relação ao retorno simbólico.

Reprisa os exemplos de cálculos para indicar o equívoco no entendimento da diligenciadora e no trabalho realizado pelo autuante, afirmado restar provado que o fato de terem sido consideradas as notas fiscais de simples remessa e de retorno simbólico não significa que não lhe assiste razão.

Entende que o Parecer nº 190/2010 não alcançou o objetivo da nova diligência suscitada pela 1ª JJF, pois a intenção dos julgadores não foi a verificação formal do levantamento, mas sim verificar se o levantamento espelhava a verdade material das operações. Frisa que a motivação da diligência foi *considerando a necessidade de verificação das alegações e provas trazidas pelo impugnante, inclusive estoques existentes no armazém ao final de cada exercício, pertencente ao autuado, visando estabelecer a verdade material.*

Sugere que, na busca da verdade material, sejam desconsideradas as notas fiscais de simples remessa e de retorno simbólico, bem como solicita que sejam considerados os exercícios de 2004 e 2008. Junta as planilhas de fls. 308 a 341, visando demonstrar a improcedência da autuação. Salienta que esse mesmo tipo de planilha foi apresentado recentemente em uma ação fiscal, tendo sido acatada pelo Auditor Fiscal. Discorda do Parecer ASTEC nº 190/2010 e reitera o pedido de procedência parcial do lançamento.

Após apreciação em pauta suplementar, fl. 347, o processo foi convertido em nova diligência à ASTEC do CONSEF, para que fossem verificados, com base nos elementos anexados ao processo (fls. 113 a 257) e, principalmente, nos livros Registro de Inventário do autuado, quais os estoques existentes no início e no final de cada exercício fiscalizado, pertencentes ao autuado, os quais devem ser computados para efeitos de saldos iniciais e finais dos exercícios fiscalizados. Em seguida, deveriam ser efetuados os ajustes necessários, com a elaboração de novos demonstrativos referentes ao levantamento quantitativo de estoques.

Em atendimento à diligência, foi exarado o Parecer ASTEC Nº 109/2011 (fls. 350 a 354), no qual a diligenciadora inicialmente explica o procedimento adotado, conforme relatado a seguir.

Diz que tendo em vista que os elementos já existentes nos autos não eram suficientes para o atendimento da diligência, intimou o autuado (fls. 355/357) a apresentar os seguintes demonstrativos: a) demonstrativos das entradas e saídas, indicando, data, número e quantidade dos produtos, apenas das notas fiscais que comprovem as diferenças levantadas pelo autuante, referente aos exercícios de 2005, 2006 e 2007; b) notas fiscais de entradas e de saídas originais que comprovem os dados do item anterior; c) cópia e originais dos livros Registro de Inventário dos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007.

Atendendo a intimação, o autuado apresentou os demonstrativos e documentos fiscais, conforme fls. 361 a 388, para esclarecer as diferenças apuradas pelo autuante.

Explica que: a) por se tratar de empresa de representações, todos os seus produtos ficam estocados em armazém geral, que no período era a Cia. Empório de Armazéns Gerais Alfandegados Ltda.; b) como o contribuinte, erroneamente, escriturou o livro Registro de Inventário (fls. 55/82), deu a falsa impressão de que esses produtos estavam estocados no estabelecimento, causando, assim, as grandes diferenças apuradas pelo autuante; c) para corrigir esses equívocos no levantamento quantitativo de estoque, o autuado apresentou o livro Registro de Inventário da Cia. Empório de Armazéns Gerais Alfandegados Ltda. (fls. 373/387), do período fiscalizado, comprovando que todos os seus produtos estavam armazenados em outro local, logo não constavam estoques iniciais e finais no estabelecimento fiscalizado, até porque o endereço do autuado é uma sala no Edifício Salvador Trade Center; d) ao excluir os estoques iniciais e finais escriturados erroneamente pelo autuado e considerados pelo autuante, remanesceram as omissões detalhadas nas tabelas de fls. 351 e 354.

Diz que, considerando as diferenças apontadas nessas tabelas, mesmo após a exclusão dos estoques iniciais e finais, foram apresentadas as diferenças apuradas para o autuado, a fim de que ele justificasse e comprovasse as diferenças remanescentes (fls. 389/390).

Menciona que, em atendimento à solicitação, o autuado apresentou as seguintes justificativas (fl. 389): a Nota Fiscal nº 4.981 foi lançado no SINTEGRA como sendo referente a 25.000 kg de Soro de Leite em Pó Valio, mas na verdade trata de 2.500 kg; a Nota Fiscal nº 786 é de simples remessa para industrialização e, no entanto, foi incluída no levantamento; para a Nota Fiscal nº 114, o armazém geral só emitiu a nota fiscal de retorno em 2006; em relação à Nota Fiscal nº 116, o armazém geral não emitiu nota fiscal de retorno dessa avaria; a Nota Fiscal nº 6137 não foi lançada no SINTEGRA; quanto à Nota Fiscal nº 111, o armazém geral só emitiu a nota fiscal de retorno em 2006; a diferença de estoque do produto Agrimark no ano de 2006 reflete também no ano de 2007, e é referente a uma importação feita em dezembro de 2006, da qual 36.000 kg só foram transferidos para o armazém geral em 2007, conforme carte de explicação entregue.

Diz que, após análise das justificativas acima, concomitantemente com a análise das citadas notas fiscais, as diferenças apuradas não foram alteradas, tendo em vista os argumentos apresentados a seguir: a) não procede a justificativa referente à Nota Fiscal nº 4981 (fl. 192), pois nela não consta o produto Soro de Leite em Pó Valio; as Notas Fiscais nºs 114 e 116, que segundo o autuado justificariam os 1.525 kg restantes foram emitidas em 2006 e, portanto, fora desse exercício fiscalizado; b) em relação aos demais produtos, também não procedem as justificativas apresentadas, uma vez que as notas fiscais indicadas foram emitidas no exercício seguinte, ou seja, em 2006; c) não procede a justificativa do autuado apresentada em relação à diferença de estoque do produto Agrimark no ano de 2006, que segundo o autuado reflete também o ano de 2007, atinente a uma importação feita em dezembro de 2006 de 36.000 kg e que só foi transferida para o armazém em 2007, pois está fora do período fiscalizado.

Ao concluir, a diligenciadora afirma que após os ajustes realizados nos estoques iniciais e finais, considerando que não foram alteradas as quantidades das entradas e das saídas dos produtos, as Infrações 01 e 02 remanescem nos valores de, respectivamente, R\$ 19.303,36 e R\$ 30.398,42.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronunciou às fls. 398 a 406, afirmando que o saldo remanescente é totalmente indevido.

Diz que a ASTEC não corrigiu a distorção no levantamento quantitativo de estoques quando a justificativa envolvia exercícios anteriores ou posteriores ao fiscalizado. Sustenta que restringir a análise apenas à documentação relativa ao exercício fiscalizado representa cerceamento do direito de defesa e violação ao princípio da verdade material. Aduz que também há distorções resultantes de erros no Sintegra que resultaram em omissão de entrada ou de saída. Apresenta a seguinte relação de equívocos que entende ainda estão presentes no levantamento quantitativo.

Exercício de 2005

Soro de Leite em Pó Valio: a Nota Fiscal de Entrada nº 4981 foi lançado no SINTEGRA como sendo referente a 25.000 kg, mas o correto é 2.500 kg;

Soro de Leite em Pó Remotti: a) a Nota Fiscal de Entrada nº 6173, com 500 kg desse produto, não foi lançada no SINTEGRA; b) em relação à Nota Fiscal de Saída nº 114, o Armazém Geral só emitiu a Nota Fiscal de Retorno nº 6256 em janeiro de 2006;

Soro de Leite em Pó Agrimark: em relação à Nota Fiscal de Saída nº 111, o Armazém Geral só emitiu a Nota Fiscal de Retorno nº 6273 em janeiro de 2006;

Exercício de 2006

Cacau em Pó Vermelho: a) a Nota Fiscal nº 5730 foi lançada no SINTEGRA com o código errado; b) a Nota Fiscal nº 6273 foi lançada no SINTEGRA com o código errado;

Cacau em Pó Red Vermelho: a) a Nota Fiscal nº 5730 foi lançada no SINTEGRA com o código errado 100; b) a Nota Fiscal nº 6273 foi lançada no SINTEGRA com o código errado;

Soro de Leite em Pó Valio: a) a Nota Fiscal de Entrada nº 6256 é referente à Nota Fiscal de Saída nº 114 emitida em 2005; b) quanto à Nota Fiscal de Saída nº 540, o Armazém Geral só emitiu a Nota Fiscal de Retorno nº 7220 em janeiro de 2007;

Soro de Leite em Pó Remotti: a Nota Fiscal de Entrada nº 6256 teve a correspondente Nota Fiscal de Retorno nº 114 emitida em dezembro de 2005;

Soro de Leite em Pó Agri Mark: a) quanto à Nota Fiscal de Entrada nº 6273, a correspondente Nota Fiscal de Retorno nº 111 foi emitida em dezembro de 2005; b) em relação à Nota Fiscal de Entrada nº 581, ficou um saldo no estoque da empresa de 36.000 kg que a Nota Fiscal de Remessa só foi emitida em janeiro de 2007; c) as Notas Fiscais nºs 472 e 526 são referentes a remessas para industrialização e, portanto, não devem ser consideradas no levantamento; d) a diferença de estoque desse produto entre os estoques da empresa e do Armazém Geral é de 36.000 kg;

Exercício de 2007

Soro de Leite em Pó Valio: a) a Nota Fiscal de Entrada nº 7220 é referente à Nota Fiscal de Retorno nº 540 emitida em 2006; b) a Nota Fiscal de Entrada nº 7669, com 3.000 kg desse produto, foi digitada como sendo referente a 3 kg; c) a Nota Fiscal nº 7786, com 1.000 kg desse produto, estava lançada como sendo referente ao produto Sicalac; d) as Notas Fiscais de Saídas nºs 723 e 801 são referentes a remessas para industrialização e, assim, não deveriam ser incluídas no levantamento; e) a Nota Fiscal de Saída nº 824 teve a Nota Fiscal de Remessa referente a avaria emitida em 2008;

Soro de Leite Remotti: a Nota Fiscal de Saída nº 77197 teve a Nota Fiscal de Devolução emitida em 2006 e a Nota Fiscal de remessa para armazenagem emitida em 2007;

Soro de Leite em Pó Sicalac: a) a Nota Fiscal de Entrada nº 7786 é referente ao produto Valio e, no entanto, foi lançada como sendo Sicalac; b) a Nota Fiscal de Entrada nº 7649, referente a 2.000 kg, foi lançado como sendo 2 kg; c) a Nota Fiscal de Entrada nº 7665, referente a 1.000 kg, foi considerada como sendo 1 kg; d) a Nota Fiscal de Saída nº 662 trata de remessa para industrialização e, portanto, não deve ser incluída no levantamento quantitativo;

Soro de Leite em Pó Agri Mark: as Notas Fiscais de Saídas nºs 595 e 596 tratam de remessas referentes à “NF de Importação” nº 581 de dezembro de 2006; b) a Nota Fiscal de Saída nº 824 é referente a avarias cujas notas fiscais de retorno só foram emitidas em 2008.

Ao concluir seu arrazoado, o autuado afirma que discorda parcialmente do parecer ASTEC nº 109/2011 e, assim, requer que as distorções apontadas sejam corrigidas.

Instado a se pronunciar nos autos, fls. 409 e 410, o autuante faz uma síntese do processo e, em seguida, registra que está ciente do parecer ASTEC.

Por considerar que o resultado da última diligência carecia de retificações, o processo foi convertido em diligência à ASTEC do CONSEF, para o atendimento das seguintes solicitações: a) que, em relação aos produtos citados nos levantamentos quantitativos, sejam incluídos na auditoria fiscal os estoques iniciais e finais em poder do armazém geral; b) que, quanto ao produto Soro de Leite em Pó Valio, exercício de 2005, seja verificado qual o tipo de omissão apurada e que, caso necessário, seja efetuada a devida correção; c) que sejam efetuadas as retificações quanto aos argumentos defensivos de fls. 400 a 406, no que tange às Notas Fiscais nºs 6137, 6273, 7669, 7649 e 7665; d) que seja verificada a veracidade do argumento defensivo quanto à Nota Fiscal nº 7786, a qual não foi localizada nos autos; e) que, em seguida, seja refeito o levantamento quantitativo; f) que seja elaborado um novo demonstrativo de débito, sendo o caso.

A diligência foi atendida, conforme o Parecer ASTEC nº 33/2012, acostado às fls. 419 a 424.

A diligenciadora informa que foram incluídos nos levantamentos quantitativos os estoques iniciais e finais existentes em poder da Companhia Empório de Armazéns Gerais Alfandegados, conforme solicitado. Apresentou demonstrativo com as quantidades das omissões apuradas.

No que tange ao produto Soro de Leite em Pó Valio, explica que após o ajuste referente aos estoques em poder de armazém geral, restou uma omissão de saída de 6.650 kg, porém, com a exclusão de 22.500 kg, referente à Nota Fiscal nº 4981, lançada a mais, passa a existir uma omissão de entrada de 15.850 kg.

Relativamente ao produto Soro de Leite em Pó Remotti, exercício de 2005, afirma que com o ajuste nos estoques iniciais e finais, a omissão de entrada foi de 16.850kg e, com a inclusão de 500kg referentes à Nota Fiscal 6137, a omissão de entrada passou para 16.350kg.

Quanto ao produto Cacau em Pó Red Vermelho, exercício de 2006, diz que com os ajustes dos estoques iniciais e finais restou uma omissão de saída de 4.200kg e, com a inclusão de 3.000kg referentes à Nota Fiscal nº 6273, a omissão de saída passou para 1.200kg.

No tocante ao produto Soro de Leite em Pó Valio, exercício de 2007, esclarece que com os ajustes dos estoques iniciais e finais restou uma omissão de entradas de 7.197kg e, como a inclusão de 2.997kg, referentes à Nota Fiscal nº 7669, a omissão de entrada passa para 4.200kg.

E relação ao produto Soro de Leite em Pó Sicalac, afirma que após os ajustes dos estoques iniciais e finais, foi apurada uma omissão de entradas de 50.047kg e, após a exclusão de 2.997kg referentes às Notas Fiscais nºs 7649 e 7665, restou uma omissão de entradas de 47.050kg.

Quanto à Nota Fiscal nº 7786, diz que foram alteradas as quantidades das entradas de Soro de Leite em Pó Valio (+ 1.000kg) e de Soro de Leite em Pó Sicalac (- 1.000kg).

Às fls. 423 e 424, a diligenciadora apresentou demonstrativos dos levantamentos quantitativos após as retificações citadas acima, tendo apurado os seguintes valores: a) exercício de 2005, omissão de entradas de R\$ 142.768,50 e omissão de saídas de R\$ 22.665,00; b) exercício de 2006, omissão de entradas de R\$ 277.380,00 e omissão de saídas de R\$ 244.192,00; c) exercício de 2007, omissão de entradas de R\$ 269.991,50 e omissão de saídas de R\$ 225.200,00.

Ao concluir seu parecer, a diligenciadora apresenta um demonstrativo de débito, no qual as Infrações 01 e 02 passam para, respectivamente, R\$ 45.898,56 e R\$ 71.425,25.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronunciou às fls. 432 e 433 e, inicialmente, afirma que a presente instrução processual vem revelando contornos singulares e angustiantes para o contribuinte. Sustenta que jamais adquiriu mercadorias sem nota fiscal.

Afirma que a imensa parte do crédito tributário ora constituído decorre da distorção do levantamento quantitativo de estoques, pois as notas fiscais de simples remessa e de retorno simbólico foram contabilizadas em duplicidade com o estoque final de um exercício, no caso de simples remessa, e com o estoque inicial do outro, no caso de retorno simbólico, gerando ora omissão de entradas, ora omissão de saídas.

Frisa que a ASTEC, que havia apurado o débito de R\$ 19.303,36 para a Infração 01 e R\$ 30.398,42 para a Infração 02, agora, como as correções solicitadas pela Junta de Julgamento, essas infrações foram majoradas para R\$ 45.898,56 e R\$ 71.425,25, respectivamente, de forma que a solicitação para expurgar vícios do Parecer anterior, terminou por distorcê-lo ainda mais.

Diz que não foram compreendidas as operações com armazém geral e, por esse motivo, traz aos autos um demonstrativo em CD-ROM (fl. 435) visando provar que as omissões são mínimas e resultam exclusivamente de falhas formais. Menciona que semelhante matéria já foi apresentada em fiscalizações anteriores, sendo que os auditores fiscais ficaram convencidos da inexistência de sonegação fiscal e não lavraram Auto de Infração.

Sustenta que a dificuldade de apuração da base de cálculo evidenciada pelas diligências realizadas, revela uma possível nulidade do Auto de Infração, por não estar demonstrada, com segurança, a infração que lhe foi imputada. Diz que, dessa forma, é de se cogitar uma possível decretação de nulidade do lançamento, por insegurança na determinação da base de cálculo.

Ao finalizar, pugna pela procedência parcial ou pela nulidade do Auto de Infração.

Instado a se pronunciar sobre o resultado da última diligência, o autuante, às fls. 437 a 439, faz uma síntese do processo e, em seguida, afirma que após todas as retificações efetuadas o valor originalmente lançado (R\$ 118.226,63) foi retificado para R\$ 117.323,81, o que diz representar uma redução de R\$ 902,82, menos de um por cento do valor original.

Sustenta que, apesar da legitimidade da ação fiscal, o autuado apresenta a quinta defesa. Menciona que o Auto de Infração foi lavrado em junho de 2008, portanto, há mais de quatro anos. Ao final, registra que está ciente do resultado da diligência.

Considerado instruído para julgamento pelo então Julgador/Relator Álvaro Barreto Vieira, na sessão de julgamento o patrono do autuado, que se fez acompanhar de duas técnicas da área contábil da empresa, apresentou elementos que suscitaram a necessidade de esclarecimentos sendo o feito convertido em diligência a ASTEC/CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal designado adotasse as seguintes providências: 1. Intimasse o autuado para apresentar uma relação, discriminando as notas fiscais atinentes às operações de remessas e de retornos de armazéns gerais de cada espécie de mercadoria incluída nos levantamentos quantitativos, correlacionando os respectivos retornos e remessas; 2. Informasse quais as notas fiscais dos exercícios anterior e posterior que tenham influenciado na apuração do Inventário de cada exercício fiscalizado; 3. Com base na relação que viesse a ser apresentada pelo autuado, que a diligenciadora, partindo do levantamento original, excluísse as operações de remessas e de retorno ocorridas entre o autuado e os armazéns gerais, remanescendo apenas as efetivas operações de compras e vendas; 4. Que sejam efetuadas as devidas retificações quanto às Notas fiscais nºs. 4.981, 6.273, 6.137, 7.669, 7665 e 7786, citadas na defesa e nos pronunciamentos; 5. Em relação ao exercício de 2007, o autuado alega que houve contagem em duplicidade da saída de 300 quilos de soro de Leite em Pó Válio, acobertada pelas Notas Fiscais nºs. 722 e 723 (ver fl. 404). Com base nas operações descritas nesses documentos fiscais, verificasse se efetivamente ocorreu a alegada duplicidade. Caso positivo, pediu-se que fosse efetuada a correspondente retificação no levantamento quantitativo. Pediu-se, também, que fossem acostadas aos autos fotocópia dessas notas fiscais; 6. Que, após as correções referentes aos itens acima, fossem refeitos os levantamentos quantitativos de estoques; 7. Que elaborasse novo demonstrativo de débito, caso fosse necessário.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº 122/2012 (fls. 448 a 458), a diligenciadora Maria do Socorro Fonseca de Aguiar esclareceu que em atendimento à diligência foram realizados os seguintes procedimentos fiscais: 1. O autuado foi intimado (fls. 460/461) a apresentar Demonstrativo ou planilha informando os números das notas fiscais equantidades de todas as remessas e retornos de mercadorias correlacionando as remessas com os retornos realizados, referentes aos exercícios de 2005, 2006 e 2007; 2. Apresentar Demonstrativo ou planilha informando as datas, os números e quantidades das notas fiscais de cada mercadoria autuada, emitidas nos exercícios anteriores ou posteriores que

tenham influenciado na apuração do Inventário de cada exercício fiscalizado; 3. Apresentar Notas Fiscais (originais e cópias) que comprovem os dados acima informados.

Registra que o autuado, apresentou toda a movimentação do seu estoque e do armazém geral, referentes aos exercícios de 2005, 2006 e 2007 (fls. 465 a 591), não atendendo, desse modo, à solicitação da intimação.

Observa que após reunião na ASTEC/CONSEF com o preposto do autuado, considerando a impossibilidade de serem confrontados todos os dados apresentados pelo autuado com os dados do levantamento fiscal, considerando, ainda, as alterações ocorridas em quatro diligências fiscais anteriores, e para se evitar novos conflitos de informações e retificações indevidas, e novamente, outra diligência fiscal, ficou combinado que o autuado, partindo das diferenças apuradas na autuação, conforme planilhas elaboradas pelo autuante, demonstrasse e comprovasse, exatamente, quais erros ou equívocos foram cometidos pelo autuante para justificar as diferenças por ele apuradas, tendo o autuado enviado as planilhas que constam às fls. 595 a 605.

Consigna que analisando os dados apresentados e as respectivas justificativas, conforme se verifica nas planilhas de fls. 595 a 605, que relaciona e analisa, separadamente, por exercício e por produto, constata-se que o autuado justificou todas as diferenças apuradas pelo autuante excluindo os estoques iniciais e finais dos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007, haja vista que estavam no armazém geral e incluiu/excluiu as notas fiscais de remessas e retornos emitidas fora do período de apuração, e fez as devidas retificações em relação a notas fiscais informadas com erro ou invertidas no SINTEGRA, anulando, assim toda diferença apurada pelo autuante.

Concluiu a diligenciadora que se constata, pelos números apresentados e analisados, que a maior parte das diferenças apresentadas no levantamento quantitativo de estoques foi causada pelo fato de o autuante ter considerado as quantidades dos estoques iniciais e finais, em poder de terceiros, haja vista que considerou, também, as remessas e retornos de mercadorias do autuado, causando uma falsa omissão de entradas/saídas de mercadorias.

Frisa que para ilustrar este equívoco apresenta dois simples exemplos, o primeiro incluindo o estoque final, que está no armazém geral, e o segundo excluindo o estoque final, conforme abaixo:

DADOS DAS NOTAS FISCAIS

COMPRAS	REMESSAS	VENDAS	RETORNOS
100	100	50	50

EI	ENTRADAS	EF	SAÍDAS	SAÍDAS C NF	DFERENÇA
0	150	50	100	150	-50

EI	ENTRADAS	EF	SAÍDAS	SAÍDAS C NF	DFERENÇA
0	150	0	150	150	0

ENTRADAS = COMPRAS + RETORNOS = 150

SAÍDAS = VENDAS + REMESSAS = 150

Ressalta que esta foi a conclusão do Parecer ASTEC N°. 109/2011(fl. 354), ou seja, a exclusão dos estoques iniciais e finais, por estarem no armazém geral, entretanto, o autuado não concordou com o resultado, sendo a diferença remanescente decorrente das notas fiscais de remessas e retornos fora do período fiscalizado e os ajustes do Sintegra, tendo a JJF solicitado nova diligência.

Salienta que se constata, também, que não haverá diferença de estoque, com a inclusão dos estoques iniciais e finais e a exclusão das remessas e retornos, como solicitado pela JJF, conforme exemplo abaixo:

EI	ENTRADAS	EF	SAÍDAS	SAÍDAS C NF	DFERENÇA
0	100	50	50	50	0

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fl. 619), consignando que concorda com o resultado apresentado pelo Parecer ASTEC N° 122/2012.

O autuante se pronunciou sobre o Parecer ASTEC N° 122/2012, dizendo que o presente processo é tão curioso que cabe reproduzir os termos constantes das fls. 437 a 439, conforme faz.

Tece amplo comentário sobre o longo caminho percorrido pelo presente processo, reportando-se sobre as quatro peças impugnatórias apresentadas pelo autuado, as diligências solicitadas pela JJF e os resultados apresentadas pela ASTEC/CONSEF.

Diz que conforme visto um Auto de Infração que inicialmente exige um valor de crédito tributário de R\$118.226,63 e tem tal quantia ratificada por dois pareceres sucessivos, regista em seguida, em um terceiro parecer, sua redução, de modo não assimilável pela Autoridade Fiscal autuante, para R\$49.701,78 e, por fim, neste quarto parecer, após todas as retificações possíveis e imagináveis, tal valor atinge R\$117.323,81 representando uma redução de apenas R\$902,82, em face do que fora originalmente cobrado, isto é, a variação não representa sequer um por cento do total inicialmente exigido.

Afirma que o descrito deixa clara a legitimidade da ação fiscal, entretanto, mesmo assim, o sujeito passivo interpôs a “5ª PEÇA IMPUGNATÓRIA” e, neste caso, só Deus sabe quando este jogo de “bumerangue” de efeito por demais prolongado terá em atendimento aos Constitucionais Princípios da Administração Pública, seu desfecho final.

Lembra que não é desejado nenhum cerceamento de defesa, este que, como já afirmado, é direito sagrado de qualquer cidadão, mas sim, é questionado se, entre outros fatores, os procedimentos e instrumentos formais utilizados não carecem de profundas análises e possíveis ajustes para que os recursos da coletividade não sejam consumidos de forma tão improdutiva e profissionais sérios e competentes não sejam injustamente admoestados.

Aduz que não é despiciendo observar que esta cobrança foi realizada em 12/06/ 2008, ou seja, há mais de quatro anos, considerando o espaço de tempo entre a lavratura da peça de cobrança e a data de assinatura desta presente informação fiscal.

Diz que, por fim, neste momento, mais uma vez, regista sua ciência para mais um Parecer.

Menciona que após isto, regista-se por parte da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, entre outras, as seguintes informações: “Na sessão de julgamento, o patrono do autuado compareceu acompanhado por duas técnicas da área contábil da empresa, as quais apresentam memoriais e deram explicações acerca dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo.”

Salienta que novos procedimentos são adotados onde, entre outros, surgem informações da diligenciadora que reproduz. Acrescenta que daí por diante, além das coloquiais comunicações entre o Fisco e Contribuinte, registram-se solicitações do tipo: “Deste modo, solicito que sejam apresentadas: a) a relação APENAS das notas fiscais de remessas e retornos, destacando ou informando as notas fiscais emitidas anteriores e/ou posteriores ao período levantado e b) Um demonstrativo indicando APENAS os erros ou equívocos do levantamento fiscal do autuante.”.

Aduz que, como visto, ficou entendido, por incrível que pareça, que saídas e ou retornos de simples remessa não devem ter o devido registro, valendo apenas observar que se tal procedimento tivesse ocorrido as diferenças não existiriam.

Afirma que fica difícil acatar que após ação fiscal sejam registrados “APENAS” os números que anulam as diferenças apontadas, e desta forma, um Auto de Infração no valor de R\$118.226,63 depois de inúmeras impugnações do sujeito passivo teve o seu valor gradativamente reduzido a zero.

## VOTO

Preliminarmente, o autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração por insegurança na determinação da infração que lhe foi imputada.

O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, no seu artigo

2º prevê que na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo, atender-se-á aos princípios da verdade material e da garantia de ampla defesa, dentre outros princípios de direito. Com amparo nesses dois princípios norteadores do processo administrativo fiscal, por cinco vezes o presente processo foi convertido em diligência.

Em seu pronunciamento acerca da última diligência realizada, o autuado se mostra “angustiado” com a instrução processual; o autuante, por sua vez, diz que “só Deus sabe” quando esse processo terá seu desfecho. Apesar da angústia do autuado e da incerteza do autuante quanto ao desfecho do processo, o que se depreende do exame das peças que constituem o presente processo é que todos os esforços foram envidados na busca da verdade material e que o direito de defesa do contribuinte foi exercido em sua plenitude.

A incansável busca da verdade material e o amplo exercício do direito de defesa não são elementos que maculam de nulidade um processo, mas sim, são fatores que dão segurança e certeza ao órgão julgador para proferir uma decisão acerca da lide. Dessa forma, afasto a preliminar de nulidade arguida na defesa.

Adentrando no mérito da lide, cabe observar que a última diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, foi no sentido de que o diligenciador da ASTEC/CONSEF adotasse os seguintes procedimentos:

- intimasse o autuado para apresentar uma relação, discriminando as notas fiscais atinentes às operações de remessas e de retornos de armazéns gerais de cada espécie de mercadoria incluída nos levantamentos quantitativos, correlacionando os respectivos retornos e remessas;
- informasse quais as notas fiscais dos exercícios anterior e posterior que tenham influenciado na apuração do Inventário de cada exercício fiscalizado;
- com base na relação que viesse a ser apresentada pelo autuado, partindo do levantamento original, excluísse as operações de remessas e de retorno ocorridas entre o autuado e os armazéns gerais, remanescendo apenas as efetivas operações de compras e vendas;
- efetuasse as devidas retificações quanto às Notas fiscais nºs 4.981, 6.273, 6.137, 7.669, 7665 e 7786, citadas na defesa e nos pronunciamentos;
- em relação ao exercício de 2007, o autuado alegara que houve contagem em duplicidade da saída de 300 quilos de soro de Leite em Pó Válio, acobertada pelas Notas Fiscais nºs. 722 e 723 (ver fl. 404). Com base nas operações descritas nesses documentos fiscais, verificasse se efetivamente ocorreu a alegada duplicidade. Caso positivo, que fosse efetuada a correspondente retificação no levantamento quantitativo.

A diligência cumprida pela ASTEC/CONSEF dirimiu todas as dúvidas, notadamente quanto às alegações defensivas de inexistência das omissões apontadas pela Fiscalização.

Assim é que, o resultado apresentado pela diligenciadora, nos termos do Parecer ASTEC/CONSEF Nº 122/2012, comprovou que com os ajustes e retificações efetuados atinentes aos estoques inicial e final dos exercícios objeto da autuação, bem como a exclusão das notas fiscais de remessa e retorno para armazenagem, inexistiram as diferenças apontadas pelo autuante como omitidas.

Relevante o registro feito pela diligenciadora no sentido de que a maior parte das diferenças apresentadas no levantamento quantitativo de estoques foi causada pelo fato de o autuante ter considerado as quantidades dos estoques iniciais e finais, em poder de terceiros, haja vista que considerou, também, as remessas e retornos de mercadorias do autuado, causando uma falsa omissão de entradas/saídas de mercadorias.

Apenas a título de registro, no que tange à afirmativa do autuante em seu último pronunciamento de que “Como visto, ficou entendido, por incrível que pareça, que saídas e ou retornos de simples remessa não devem ter o devido registro, valendo apenas observar que se tal procedimento tivesse ocorrido as diferenças não existiriam”, observo que as

remessas e retornos das mercadorias do armazém devem ser registradas mediante a emissão do documento fiscal próprio.

Entretanto, especificamente no levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, as notas fiscais referentes a tais remessas e retornos não devem ser consideradas sob pena de causar uma falsa omissão de entradas/saídas de mercadorias, conforme muito bem salientado pela diligenciadora da ASTEC/CONSEF.

Nesse sentido, convém mencionar o Roteiro de Fiscalização “VERIF 721”, que diz respeito aos procedimentos a serem seguidos na efetivação do levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias que constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

No referido Roteiro de Fiscalização consta no subitem 4.7. 1.2, a seguinte orientação:

“4.7. (...)

*4.7.1.2. As operações de remessa e de retorno dos armazéns ou depósitos fechados não são consideradas no levantamento quantitativo de estoque. Deve ser anotado o estoque em poder de terceiros no Livro de Registro de Inventário.”*

Dante do exposto, as infrações 01 e 02 são insubsistentes.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 206825.0023/08-3, lavrado contra **CONFIANCE REPRESENTAÇÕES LTDA**.

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 2, 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, 02 de abril de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR