

A. I. Nº - 298636.0063/12-3  
AUTUADO - VIVO S.A.  
AUTUANTE - EDSON JOSÉ DE OLIVEIRA CARNEIRO  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 08. 05. 2013

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0084-01/13**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Autuado comprovou a existência de equívocos no levantamento levado a efeito pelo autuante. O próprio autuante na Informação Fiscal e, posteriormente, cumprindo diligências solicitadas por esta Junta de Julgamento Fiscal, reconheceu a existência dos equívocos apontados pelo impugnante. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lide, lavrado em 20/06/2012, formaliza o lançamento de ICMS no valor de R\$4.214.962,77, acrescido da multa de 70%, em decorrência da 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 por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2008.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 30 a 57), apresentando inicialmente uma síntese dos fatos.

Reporta-se sobre a metodologia utilizada pela Fiscalização para a apuração da suposta infração cometida e, em seguida, diz que demonstrará as insubsistências do lançamento efetuado e as razões pelas quais deverá ser julgado totalmente improcedente.

No que tange à metodologia utilizada, diz que de acordo com o que se infere da leitura do Auto de Infração, bem como a partir da análise das planilhas apresentadas pelo autuante as supostas omissões de entrada de mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária, foram apuradas através do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, autorizado pelo art. 936, do RICMS/BA, técnica utilizada para a realização da Auditoria de Estoque.

Observa que a auditoria de estoque tem como objetivo constatar entradas e saídas mercadorias sem emissão de nota fiscal, consistindo na apuração do estoque físico e o contábil do contribuinte, sendo que, o estoque físico é aquele registrado no livro Registro de Inventário ou apurado em um determinado momento, enquanto o estoque contábil é o apurado mediante a seguinte equação: Estoque inicial (+) Entradas (-) Saídas = Estoque final.

Frisa que a comparação entre o estoque real e o estoque contábil pode acarretar 3 (três) situações: 1. Se o estoque físico for igual ao contábil, isso significa que não há irregularidades; 2. Se o estoque contábil for menor que o estoque físico, há a indicação de provável entrada no estabelecimento de mercadorias sem a comprovação de documento fiscal; 3. Se o estoque contábil for maior que o

estoque físico, há a indicação de provável saída do estabelecimento de mercadorias sem a emissão do documento fiscal.

Assinala, contudo, que a constatação de divergência de estoque físico e contábil por si só não tem o condão de demonstrar a ocorrência de irregularidade fiscal, impondo-se que a autoridade, através dos meios de fiscalização postos à sua disposição, possa identificar qual a realidade do caso concreto, de forma a comprovar ou não a existência de base para eventual lançamento fiscal.

Consigna que conforme já referido, exige-se no Auto de Infração os valores correspondentes ao ICMS, acrescido de multa, devido por substituição tributária, em razão de a empresa supostamente ter adquirido aparelhos celulares e Simcards de outras unidades da Federação, sem que, no entanto, tenha regularmente escriturado tais mercadorias em seus registros contábeis e, consequentemente, recolhido o ICMS incidente na operação.

Menciona que da leitura das planilhas elaboradas pelo autuante, observa-se que a Fiscalização, para concluir que teria supostamente omitido entradas de sua contabilidade, promoveu o ajuste do seu estoque no período de 2008, adotando como critério de quantificação, a movimentação de entradas e saídas de aparelhos celulares e Simcards ocorridas nos períodos de apuração compreendidos entre janeiro a dezembro de 2008. Ou seja, o autuante sem que tenha se pautado em qualquer outro documento ou fato que pudesse infirmar sua conclusão, tais como aqueles que serão a seguir demonstrados, presumiu peremptoriamente que a diferença encontrada seria decorrente da entrada de mercadorias que não teriam sido regularmente escrituradas.

Diz que para chegar a tal conclusão, o autuante efetuou o levantamento do estoque, tendo apurado, por arbitramento, o número de aparelhos celulares e Simcards, existentes em dezembro de 2007. Ao valor encontrado pela fiscalização (total dos equipamentos existentes no seu estoque em dezembro de 2007), foi acrescido o número de aparelhos celulares e Simcards adquiridos de outras unidades da Federação durante todo o ano de 2008, bem como entradas internas, como foi o caso dos CFOPs 1909 (retorno de comodato), 1910 (entrada em doação), 1949 (outras entradas), dentre outros, tendo obtido o número total de aparelhos celulares e Simcards, com entradas escrituradas. Acrescenta que de posse do número total de aparelhos celulares e Simcards com entradas escrituradas, subtraiu deste montante o número de aparelhos e Simcards descritos nas Notas Fiscais de saída emitidas, durante os períodos de apuração ocorridos entre janeiro e dezembro de 2008.

Observa que de acordo com o autuante, para o ano de 2008, a diferença obtida entre a subtração do número total de aparelhos celulares e Simcards escriturados e o número de aparelhos celulares e Simcards obtido a partir das Notas Fiscais de Saída, seriam os aparelhos celulares adquiridos que não teriam sido regularmente escriturados e que, por consequência, não teriam sido levados à tributação pelo ICMS. Ou seja, presumiu o autuante que o resultado obtido a partir da subtração do número de aparelhos celulares e Simcards regularmente escriturados na sua contabilidade com o número de aparelhos celulares e Simcards descritos nas Notas Fiscais de Saída emitidas durante o ano de 2008, seria representativo do número de aparelhos celulares e Simcards que teriam sido adquiridos e não escriturados, sem que, para tanto, tivesse levado em consideração qualquer fato e/ou motivo que pudesse infirmar suas conclusões.

Registra que no respeitante à apuração da base de cálculo do ICMS pretensamente devido, o autuante, com base meramente em valores de mercado, arbitrou o valor de cada aparelho celular e Simcard que teria deixado de ter sido escriturado, e, sobre o montante apurado, aplicou a alíquota de 12%, na forma do art. 87, c/c art. 61 e Anexo 88, do RICMS/97. Acrescenta que, além disso, a autuação fiscal aplicou a penalidade prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente à época dos supostos fatos geradores da obrigação tributária, correspondente à 70% do imposto tido por devido.

Salienta que, conforme será demonstrado, a Fiscalização, por ter efetuado o levantamento baseado apenas no estoque de mercadorias, bem como nas notas fiscais de entrada e saída no período, deixou de analisar questões específicas e características das suas operações que justificam as

diferenças apontadas, sem que tenha havido entrada de mercadorias (aparelhos e Simcards) sem o efetivo recolhimento do imposto. Ressalta que no levantamento efetuado pela Fiscalização, considerou-se praticamente 100% dos CFOPs como operações de movimentação de estoque, cuja sistemática não retrata de fato as operações que efetuou.

Diz que a seguir demonstrará, exemplificativamente, os casos ocorridos que justificam as diferenças apontadas pela Fiscalização, sendo que uma nova auditoria ou uma perícia técnica serão aptas a demonstrar item a item o ocorrido, conforme abaixo:

- existência de estoque em poder de terceiros – alega que quando dos trabalhos fiscais de refazimento da apuração dos estoques, a Fiscalização considerou os estoques iniciais,(+), as entradas (+) e as saídas (-) e chegou a uma conclusão sobre os estoques finais os quais, comparados aos estoques escriturados nos seus livros Registro de Inventário, geraram supostas divergências, que deram origem à presente autuação.

Diz que ao conferir os trabalhos realizados pela Fiscalização, verificou que o autuante não levou em consideração que parte dos seus estoques estava, no período fiscalizado, em estabelecimentos de terceiros, situação ocorrida nas remessas de aparelhos para conserto (CFOPs 6915 / 2916).

Salienta que a Fiscalização considerou, no seu cômputo das operações de saídas, tanto as notas fiscais de remessa para conserto quanto as mesmas quantidades do seu estoque em poder de terceiros.

Observa que no caso de remessas para conserto, não há movimentações de baixa no estoque da empresa, apenas mercadorias que saem do estoque circulante (001 - material no estabelecimento) e no retorno, que entram no estoque não circulante (002 - material da empresa inventariado fora do estabelecimento), porém, a saída para conserto é acompanhada de nota fiscal de saída. Ou seja, o Fisco considerou neste caso, tanto as notas de saída para conserto, quanto o estoque que não foi baixado, o que demonstra ter havido o cômputo em duplicidade.

Consigna que para a realização do levantamento quantitativo dos estoques do estabelecimento, caso sejam consideradas as notas fiscais de remessa de mercadorias para conserto, não poderão ser considerados os saldos iniciais e finais das mercadorias em poder de terceiros, sob pena de se considerar em duplicidade as mesmas quantidades de mercadorias. Nesse sentido, apresenta um quadro exemplificativo.

Assevera que desse modo, para evitar o erro demonstrado faz-se necessário que seja excluído dos lançamentos referentes à saída das mercadorias a quantidade referente aos estoques armazenados em poder de terceiros, os quais foram equivocadamente considerados. Frisa que para demonstrar o erro incorrido pelo autuante junta as cópias das notas de saída para conserto, por amostragem (Anexo II – Doc. 05);

- remessa para venda fora do estabelecimento – CFOP 5904 – afirma que também no trabalho de fiscalização não foi considerado que as remessas para venda fora do estabelecimento (CFOP 5904), ou seja, em lojas próprias, não tem impacto no estoque do estabelecimento da empresa. Neste ponto, ressalta que possui Inscrição Estadual unificada no Estado da Bahia, por força do Convênio ICMS nº 126/98, sendo que dessa forma, as transferências efetuadas entre filiais dentro do Estado não impactam o seu estoque.

Diz que desse modo, quando os aparelhos e Simcards são transferidos para venda em loja própria, não há baixa no estoque, mas há emissão de nota fiscal de saída com CFOP 5904 apenas para acompanhar a transferência das mercadorias.

Salienta que a Fiscalização considerou, no seu cômputo das operações de saídas, tanto as notas fiscais de remessa para venda fora do estabelecimento quanto o seu estoque que não teve baixa com essas saídas apenas para transferência.

Observa que no caso de remessa para venda fora do estabelecimento, não há movimentações no estoque, ou seja, não há baixa no estoque dessas mercadorias, pois se trata apenas de remessa para venda, sendo que a baixa efetiva do estoque ocorrerá apenas na concretização da venda pela loja própria. No entanto, a saída das mercadorias para a loja própria é acompanhada de nota fiscal de saída. Ou seja, o Fisco considerou tanto as notas de saída para remessa para venda fora do estabelecimento, quanto o estoque que não foi baixado, o que demonstra ter havido o cômputo em duplidade.

Ressalta que a nota fiscal de remessa é emitida em nome do próprio remetente, no caso, o próprio estabelecimento autuado, razão pela qual a Fiscalização deveria considerar apenas a nota de venda e desconsiderar a nota de remessa para venda fora do estabelecimento (CFOP 5904). Acrescenta que, da mesma forma, a fiscalização deve desconsiderar em sua apuração, as notas de entrada correspondentes ao retorno das mercadorias que foram transferidas, mas que não foram vendidas nas suas próprias lojas. Ou seja, além de lançar na apuração as saídas para venda fora do estabelecimento e as entradas de retorno de mercadorias não vendidas, a Fiscalização também considerou as quantidades dos estoques que não foram baixados, gerando duplidade nos lançamentos e apurando uma divergência, na verdade, inexistente.

Diz que sendo assim, para evitar a incongruência e duplidade acima demonstradas faz-se necessário que sejam consideradas apenas as entradas e saídas que efetivamente impactam no seu estoque, sendo excluídas as notas fiscais referentes à saída das mercadorias para venda fora do estabelecimento e as entradas de retorno das mercadorias não vendidas, os quais foram equivocadamente considerados.

Salienta que para demonstrar o erro incorrido pelo autuante junta as cópias das notas fiscais, por amostragem, de remessa para venda fora do estabelecimento (Anexo III – Doc. 06);

- remessas/retorno em comodato – diz que uma peculiaridade do setor de telecomunicações que não foi considerada pela Fiscalização, são os aparelhos e Simcards com saída em comodato aos clientes da operadora.

Aduz que por se tratar de comodato, a propriedade dos aparelhos celulares e Simcards continua sendo da empresa que os contabiliza em seu ativo permanente. Acrescenta que nestes casos, os aparelhos e Simcards são contabilizados no ativo imobilizado da empresa e ao final do mês emite nota fiscal de saída de imobilização, referente a todas as remessas em comodato, entretanto, para a remessa em comodato ao cliente, também é emitida uma nota fiscal de saída que acompanha o aparelho fisicamente.

Diz que desse modo, o autuante considerou na apuração de saídas, notas fiscais em duplidade, pois considerou as notas fiscais de saídas em comodato para os clientes e também as notas fiscais de baixa de estoque para imobilização.

Salienta que para justificar essa argumentação, junta planilha extraída do levantamento fiscal que demonstra que as Notas Fiscais de imobilização foram realmente consideradas, bem como as Notas Fiscais de saída do comodato aos clientes, sendo que, junta também as cópias das referidas Notas Fiscais de imobilização, por amostragem (Anexo I – Doc. 07);

- outras saídas não especificadas – CFOP 5949 – aduz que outra situação encontrada que demonstra que houve erro na apuração fiscal são algumas notas fiscais de saída consideradas pelo autuante que não configuram movimentação no seu estoque.

Diz ser esse o caso de notas fiscais de saída de aparelhos para transferência entre lojas, por exemplo, em função de alteração de endereço. Acrescenta que nesses casos, assim como, no caso de remessa para venda fora do estabelecimento, há emissão de nota fiscal de saída para acompanhar as mercadorias, mas não há baixa no estoque. Menciona novamente que possui Inscrição Estadual unificada no Estado da Bahia, sendo que as transferências efetuadas entre filiais dentro do Estado não impactam o seu estoque.

Afirma que a Fiscalização considerou, no seu cômputo das operações de saídas, tanto as notas fiscais de remessa para transferência de endereço quanto o seu estoque que não foi baixado com essas saídas apenas para transferência.

Salienta que desse modo, para o erro acima demonstrado faz-se necessário que sejam consideradas apenas as saídas que efetivamente impactaram no seu estoque, sendo excluídas as notas fiscais referentes à saída das mercadorias para transferência de estabelecimento, os quais foram equivocadamente consideradas.

Consigna que para justificar essa argumentação, junta as cópias das referidas Notas Fiscais, por amostragem (Anexo IV – Doc. 08);

- notas fiscais lançadas em duplicidade pela fiscalização – afirma que além das questões acima apontadas que demonstram erros na forma de apuração da fiscalização, verifica-se ainda que houve lançamento de Notas Fiscais em duplicidade nos relatórios/planilhas lançadas pelo autuante, conforme exemplo que apresenta, referente à Nota Fiscal de saída nº 537109, lançada duas vezes na planilha do autuante, sem justificativa. Também, a Nota Fiscal nº 579468 foi lançada diversas vezes na planilha do autuante, sem justificativa.

Registra que junta as imagens das notas fiscais com a correlação com a planilha que embasa a autuação para demonstrar a duplicidade de lançamento de diversas notas fiscais de entrada e de saída, bem como cópia de algumas dessas notas fiscais (Anexo V – Doc. 09).

Afirma que desse modo, faz-se necessário que sejam excluídas as notas fiscais lançadas em duplicidade ou diversas vezes na planilha fiscal e que foram equivocadamente consideradas.

Conclui dizendo que para embasar todos os argumentos acima demonstrados, preparou, ainda, a planilha em anexo (Doc. 10), a partir da própria planilha do autuante, que demonstra quais os valores reais consolidados dos aparelhos e Simcards que deram entrada e saída efetiva de seu estoque, bem como as planilhas que embasam essas conclusões (Docs. 11 e 12), o que demonstra a total incorreção do trabalho de fiscalização e a indevida autuação fiscal.

Prosseguindo, reporta-se sobre a equivocada utilização dos institutos da presunção e do arbitramento, afirmando que com base única e exclusivamente na existência de divergência entre os estoques físico e contábil de aparelhos celulares e Simcards, supostamente verificada no ano de 2008, a Fiscalização presumiu que tal divergência decorreria da aquisição de celulares e Simcards de outros Estados que não teriam sido regularmente escriturados, e, consequentemente, não teriam sido levados à tributação do ICMS.

Diz que posteriormente, a partir desta presunção da suposta infração, a Fiscalização arbitrou a base de cálculo do ICMS apontado como devido, com base no valor médio praticado pelo mercado na venda de cada aparelho celular e Simcard, tendo aplicado a alíquota de 12%, com base no art. 87 c/c art. 61 e Anexo 88 do RICMS/97.

Observa que os institutos da presunção e arbitramento estão efetivamente à disposição do aplicador da norma tributária, porém, a sua aplicação somente é válida a partir da comprovada presença dos pressupostos que a justificam, sendo, que existem critérios para a sua aplicação, haja vista que se trata de ferramentas que somente se aplicam a determinadas situações, uma vez que excepcionam o sistema de subsunção do fato à norma que regra o Direito Tributário, portanto, sempre que aplicados, cabe ao julgador administrativo, uma vez provocado pelo contribuinte, analisar a validade e razoabilidade de sua utilização pela autoridade tributária, por estar o Direito Tributário no Brasil, por força de expressa disposição constitucional, vinculado ao princípio da verdade material ou da realidade, que repele, em um primeiro momento, a adoção de presunções ou ficções jurídicas no campo da tributação.

Assinala que o princípio da verdade material vincula o procedimento administrativo tributário, determinando o dever de investigação da autoridade fiscal na busca da realidade do fato tributário. Este “dever de investigação” encontra-se intimamente ligado ao dever de colaboração do

contribuinte, pois somente da conjugação de ambas as atividades, do Fisco e do contribuinte, é que se possibilita a “*aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos*”.

Aduz que a autoridade administrativa, no cumprimento de sua atividade vinculada de formalização da obrigação tributária, tem o dever de, dentro de um procedimento inquisitivo, investigar as atividades dos particulares na busca da certeza ou não da ocorrência do fato jurídico tributário e de sua correta quantificação. Invoca e reproduz posições da doutrina e jurisprudência, inclusive decisões de órgãos julgadores administrativos.

Frisa que o único fundamento para a presunção de entrada de mercadorias é a constatação da existência de divergência entre o seu estoque físico e contábil de aparelhos e Simcards, supostamente verificado no ano de 2008. Diz que tal fato, no máximo, configura-se em indício apto a provocar uma efetiva fiscalização, mais incisiva, com o fito de se apurar as razões pelas quais se deu tal divergência, mas nunca critério único e válido para o lançamento tributário.

Afirma que a partir deste indício, a Fiscalização deveria, quando menos, buscar a verdade material dos fatos, de forma a apurar os motivos que determinaram a referida divergência de estoque, resultando que com base no mero indício de divergência no estoque físico e contábil, indício, pois, nem sequer se deu ao trabalho de apurar os motivos pelos quais ocorreu tal diferença, passou ao lançamento do crédito tributário, acrescido de pesada multa punitiva.

Destaca que resta cristalino o equívoco do trabalho fiscal, que de forma totalmente irrazoável aplicou o instituto da presunção tributária desrespeitando os princípios da legalidade e verdade material que informam a atividade fiscal.

Destaca que, além do equívoco com relação à presunção, o autuante adotou critério de arbitramento que injustificadamente amplia o ônus da empresa. Tece explanação sobre o instituto do arbitramento, invocando decisão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Assinala que o autuante arbitrou a base de cálculo do ICMS, com base no preço médio praticado em outras praças para comercialização de aparelhos celulares e Simcards, passando a aplicação da alíquota de 12% sobre o montante arbitrado.

Sustenta que o autuante não conseguiu produzir qualquer prova contundente, que tivesse o condão de lhe imputar, sem qualquer dúvida, a infração, qual seja, de que tenha adquirido mercadorias (aparelhos celulares e Simcards) de outros Estados, sem que tivesse registrado em seus livros fiscais a entrada da mercadoria, com o consequente recolhimento do ICMS incidente na operação.

Diz que diante do exposto, tendo em vista que o trabalho fiscal encontra-se lastreado em meras presunções e indícios que não se sustentam, quando confrontados com a extensa documentação carreada aos autos, cabe o cancelamento da exigência fiscal.

Continuando, reporta-se sobre a inaplicabilidade da multa no caso concreto, em face de incidência do art. 112 do CTN, consignando que a analisando a conduta infracional descrita no inciso III, do artigo 42 da Lei 7.014/96, nota-se que ela descreve comportamento de “sonegação tributária”, que supõe o dolo de seu autor, ou seja, a intenção de obter vantagem ilícita causando danos ao Erário.

Sustenta que os seus argumentos defensivos demonstram, inequivocamente, que não incorreu em qualquer conduta ativa e dolosa, que pudesse prejudicar o Erário, inexistindo, mínima prova da ocorrência dos atos dolosos que se presumiu terem sido praticados. Acrescenta que a inexistência de prova do ato ilícito, não há como se aplicar multa tributária extremamente gravosa, no caso, de 70% do valor do imposto.

Afirma que se impõe o cancelamento da multa indicada, sob pena de violação dos princípios da tipicidade e da razoabilidade, existindo, neste ponto, também outro registro a ser feito, no caso, conseguiu demonstrar a existência de dúvida sobre a realidade fática envolvida, principalmente ante a total falta de prova pela Fiscalização de efetiva entrada de mercadoria sem a correspondente escrituração fiscal.

Assinala que no caso de dúvida sobre as circunstâncias materiais do fato ou à natureza e extensão de seus efeitos, obrigatoriamente deve-se aplicar a interpretação mais favorável ao contribuinte, nos termos do disposto no art. 112 do CTN, cuja redação reproduz. Invoca, nesse sentido, decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais e de Santa Catarina.

Conclui afirmando que inexistindo comprovação da conduta dolosa de sua parte, ou, quando menos, dúvidas sobre as circunstâncias materiais que envolvem o fato autuado, impõe-se o cancelamento da multa aplicada.

Finaliza requerendo que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente. Protesta, também, por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela posterior juntada de documentos além de perícia técnica imprescindível para comprovar as incorreções do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 131/132), consignando que os argumentos defensivos procedem em parte, razão pela qual devem ser tratados separadamente. Frisa que os argumentos procedentes que foram considerados levou a modificação no valor originalmente exigido do ICMS que passou para R\$107.814,99.

Cosigna que os argumentos procedentes são os seguintes:

- notas fiscais lançadas em duplicidade. Diz que realmente nos meses de janeiro e fevereiro as notas fiscais estavam lançadas em duplicidade nos arquivos do Sintegra, sendo tal erro corrigido;
- mercadorias remetidas para conserto não é dada baixa do estoque, razão pela qual excluiu da planilha as notas fiscais com CFOP 6915;
- notas fiscais com CFOP 5949 (outras saídas não especificadas), quando o destinatário tem a mesma inscrição do autuado, o que caracteriza uma transferência entre estabelecimentos dentro do Estado, sem baixa dessas mercadorias no estoque;
- notas fiscais com remessa para venda fora do estabelecimento com CFOP 5904, também foram excluídas do estoque.

Quanto aos argumentos improcedentes apresenta a seguinte explicação:

- não houve arbitramento da base de cálculo conforme aduzido pelo impugnante, pois foram utilizados valores extraídos do livro Registro de Inventário de dezembro de 2007, anexado aos autos em arquivo magnético;
- os valores das mercadorias não foram estipulados por preço de mercado como alega o impugnante, mas sim com base no que estabelece o art. 60, II, "b", do RICMS/BA, cujo texto reproduz.

Finaliza afirmando que o autuado deve ICMS no valor de R\$107.814,99.

Cientificado sobre a informação fiscal, bem como sobre os novos demonstrativos elaborados pelo autuante, o contribuinte se manifestou (fls. 154 a 159), consignando que o autuante deixou de se pronunciar sobre o argumento fundamental para o deslinde da lide, ainda que para julgá-lo improcedente, qual seja, o fato de que não foram considerados pela Fiscalização, os aparelhos e Simcards com saídas em comodato aos seus clientes.

Frisa que por se tratar de comodato, a propriedade dos equipamentos (aparelhos celulares e Simcards) continua sendo de sua, cuja contabilização ocorre em seu ativo permanente.

Diz que nessas circunstâncias, resta sobejamente demonstrado o equívoco incorrido pela Fiscalização, na medida em que considerou a saída em comodato, como se fosse operação mercantil.

Salienta que apesar de o autuante reconhecer a procedência do argumento apresentado, deixou de excluir do lançamento fiscal, as notas fiscais registradas sob o CFOP 2916, que dizem respeito às saídas de aparelhos celulares para conserto.

Friza que o reconhecimento da procedência do argumento para que sejam excluídas do lançamento as notas fiscais registradas sob o CFOP 6915, implica, por consequência lógica, no reconhecimento dos valores correspondentes aos documentos fiscais referentes ao CFOP 2916, para que sejam extirpados do lançamento, tendo em vista que se trata da mesma situação fática, isto é, remessa para conserto.

Diz que reitera todos os argumentos defensivos apresentados na defesa inicial, especialmente quanto à equivocada utilização dos institutos da presunção e do arbitramento para autuação em detrimento do princípio da verdade material.

Conclui requerendo a improcedência integral do Auto de Infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência a IFEP/SERVIÇOS (fl. 165), a fim de que fosse designado o autuante ou Auditor Fiscal, para que adotasse as seguintes providências: 1. Verificasse e informasse sobre os argumentos suscitados pelo autuado, tanto na defesa vestibular como na manifestação posterior, referentes aos aparelhos e Simcards com saídas em comodato aos seus clientes, bem como sobre as notas fiscais registradas sob o CFOP 6915 e CFOP 2916, que dizem respeito às saídas de aparelhos celulares para conserto; 2. Com base na verificação aduzida no item 1 acima, realizasse as correções e ajustes, se fosse o caso, elaborando novos demonstrativos. Em seguida, deveria a Repartição Fazendária intimar o autuado, entregando-lhe no ato, mediante recibo específico, cópia do resultado apresentado pelo diligenciador e, se for o caso, dos novos demonstrativos e deste termo de diligência. Na oportunidade, deveria ser informado ao autuado do prazo de 10 (dez) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que apresente manifestação. Após, deveria ser dada ciência aos autuantes.

O autuante cumprindo a diligência se pronunciou (fl. 167), esclarecendo que as notas fiscais de entradas com CFOP 2916 foram excluídas do estoque fechado, referente ao exercício de 2008, na informação fiscal, tendo apenas esquecido de mencioná-las.

Registra que anexou aos autos os demonstrativos da informação fiscal contendo tabelas com todas as notas fiscais de entradas e saídas utilizadas no estoque, além da planilha de estoque fechado elaborada na informação fiscal. Acrescenta que cópia da diligência com os referidos demonstrativos serão enviadas ao autuado.

Cientificado sobre o pronunciamento do autuante o autuado se manifestou (fls. 173/174), salientando que novamente o autuante olvidou-se quanto à apreciação do argumento de que o lançamento considerou como operações mercantis as saídas em comodato de aparelhos e Simcards aos seus clientes, razão pela qual requer que o autuante seja intimado para que se pronuncie sobre tal argumentação.

A 1ª JJF converteu o processo em diligência a IFEP SERVIÇOS (fl. 179), a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal se pronunciasse sobre o argumento defensivo de não terem sido excluídos do levantamento os aparelhos e Simcards com saídas em comodato aos seus clientes, cuja contabilização se dá no ativo permanente, inclusive, se fosse o caso, elaborasse demonstrativo com as correções.

O autuante cumprindo a diligência esclareceu (fl. 182), que foram excluídas as notas fiscais referentes a saídas e entradas de aparelhos celulares e Simcards em comodato, de forma que o valor histórico a ser cobrado mudou de R\$107.814,99 para R\$59.976,04. Acrescenta que foram excluídos os CFOPs 1.909, 2.909, 5.908 e 6.908.

Cientificado sobre o resultado da diligência (fls. 201/202), o autuado não se manifestou.

## VOTO

Inicialmente, cabe observar que a autuação não diz respeito à exigência de ICMS apurado através de arbitramento da base de cálculo, conforme aduzido pelo impugnante, mas sim apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Observo que na própria informação fiscal o autuante acatou parcialmente as razões defensivas atinentes à existência de equívocos no levantamento, conforme abaixo:

- notas fiscais lançadas em duplicidade. Admitiu que realmente nos meses de janeiro e fevereiro as notas fiscais estavam lançadas em duplicidade nos arquivos do Sintegra, sendo tal erro corrigido;
- mercadorias remetidas para conserto. Disse que não é dada baixa do estoque, razão pela qual excluiu da planilha as notas fiscais com CFOP 6915;
- notas fiscais com CFOP 5949 (outras saídas não especificadas). Disse que quando o destinatário tem a mesma inscrição do autuado, o que caracteriza uma transferência entre estabelecimentos dentro do Estado, sem baixa dessas mercadorias no estoque;
- notas fiscais com remessa para venda fora do estabelecimento com CFOP 5904. Consignou que também foram excluídas do estoque.

Entretanto, quanto aos argumentos defensivos que entendeu improcedentes apresentou a seguinte explicação:

- não houve arbitramento da base de cálculo conforme aduzido pelo impugnante, pois foram utilizados valores extraídos do livro Registro de Inventário de dezembro de 2007, anexado aos autos em arquivo magnético;
- os valores das mercadorias não foram estipulados por preço de mercado como alega o impugnante, mas sim com base no que estabelece o art. 60, II, “b”, do RICMS/BA, cujo texto reproduz.

Conclusivamente, registrou que o valor do ICMS devido passou de R\$4.214.962,77 para R\$107.814,99.

Como o autuado ao ser cientificado sobre a informação fiscal, bem como sobre os novos demonstrativos elaborados pelo autuante se manifestou demonstrando o seu inconformismo atinente aos aparelhos celulares e Simcards, cujas saídas ocorreram em comodato aos seus clientes, esta JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência a IFEP/SERVIÇOS, a fim de que fosse designado o autuante ou Auditor Fiscal, para que verificasse e informasse sobre os argumentos suscitados pelo autuado, tanto na defesa vestibular como na manifestação posterior, referentes aos aparelhos e Simcards com saídas em comodato aos seus clientes, bem como sobre as notas fiscais registradas sob o CFOP 6915 e CFOP 2916, que dizem respeito às saídas de aparelhos celulares para conserto.

O autuante cumprindo a diligência se pronunciou, esclarecendo que as notas fiscais de entradas com CFOP 2916 foram excluídas do estoque fechado, referente ao exercício de 2008, na informação fiscal, tendo apenas esquecido de mencioná-las.

Ocorreu que cientificado sobre o pronunciamento do autuante, o impugnante se manifestou salientando que novamente o autuante olvidou-se quanto à apreciação do argumento de que o lançamento considerou como operações mercantis as saídas em comodato de aparelhos e Simcards.

Por considerar a argumentação defensiva pertinente, esta JJF converteu o processo em diligência a IFEP SERVIÇOS, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal se pronunciasse sobre o argumento defensivo de não terem sido excluídos do levantamento os aparelhos celulares e Simcards com saídas em comodato aos seus clientes, cuja contabilização se dá no ativo permanente, inclusive, se fosse o caso, elaborasse demonstrativo com as correções.

Cumprindo a diligência o autuante esclareceu que foram excluídas as notas fiscais referentes a saídas e entradas de aparelhos celulares e Simcards em comodato, de forma que o valor histórico a ser cobrado mudou de R\$107.814,99 para R\$59.976,04, tendo sido excluídos os CFOPs 1.909, 2.909, 5.908 e 6.908.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado não se manifestou.

Conforme se verifica, após as correções e ajustes feitos pelo próprio autuante tanto na informação fiscal como no cumprimento das diligências solicitadas por esta JJF, o valor do ICMS originalmente  
ACÓRDÃO JJF N° 0084-01/13

apontado no Auto de Infração de R\$4.214.962,77 foi reduzido para R\$59.976,04, em razão de terem sido excluídos do levantamento itens referentes à notas fiscais lançadas em duplicidade; mercadorias remetidas para conserto; notas fiscais com CFOP 5949 (outras saídas não especificadas), no caso, quando o destinatário tem a mesma inscrição do autuado, o que caracteriza uma transferência entre estabelecimentos dentro do Estado, sem baixa dessas mercadorias no estoque; notas fiscais com remessa para venda fora do estabelecimento com CFOP 5904, saídas de aparelhos e Simcards com saídas em comodato aos seus clientes.

Diante disso, considerando que a exclusão dos itens acima referidos se apresenta correta, a autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$59.976,04.

Quanto às alegações defensivas de desproporcionalidade e inconstitucionalidade da multa indicada, sob o argumento de que teria efeito confiscatório, certamente que não cabe no âmbito administrativo a apreciação dessa matéria, a teor do artigo 125, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB. Ademais, cabe observar que a multa aplicada, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, em percentual previsto à época dos fatos geradores da obrigação tributária descumprida, e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

No que tange ao pedido de cancelamento da multa, cumpre observar que por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298636.0063/12-3, lavrado contra **VIVO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$59.976,04**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, 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, 18 de abril de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR