

A. I. N° - 279757.0052/12-0
AUTUADO - SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.
AUTUANTES - DJALMA MOURA SOUZA e AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET 14.06.2013

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0115-04/13

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita (Portaria 445/98: Art. 4º). Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Infração elidida mediante informação de origem do crédito fiscal na Cláusula quarta do Regime Especial 2.157/2005, o que não foi desconstituída pela fiscalização. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$ 2.305.237,04 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do imposto 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. O ICMS com valor de R\$ 2.295.617,75. Período: exercício 2008. Multa de 70%;

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao crédito. Valor: R\$ 9.619,29. Período: maio a agosto, outubro a dezembro 2008. Multa de 60%.

As fls. 172 a 256 o contribuinte impugna o auto de infração. Reproduz as infrações e as contesta no mérito.

Infração 1

Alega que as diferenças foram encontradas nos arquivos magnéticos, a partir dos quais se deveria realizar uma auditoria cuidadosa com “criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento”, conforme Port. 445/98. Todavia, a fiscalização não lhe deu oportunidade para esclarecer as diferenças antes da lavratura do AI e sem verificar qualquer documento adicional o autuou por presunção.

Destaca que a análise das notas fiscais, livros de registros de entradas e saídas, ratificam que a fiscalização equivocou-se em suas afirmações. Mais uma vez, a única alternativa da Contribuinte é demonstrar a seguir, também a título exemplificativo (vide planilha anexa Doc. 03), os principais erros incorridos na análise do controle de estoque dos produtos adquiridos para revenda no ano de 2008.

Alude que, por cautela, é preciso destacar mais uma vez que a quantidade enorme de operações e documentos que devem ser analisados para ratificar a idoneidade da movimentação de estoque da Contribuinte impede a juntada de todos os comprovantes necessários para confirmá-la. Assim, a alternativa foi selecionar algumas das operações em questão, para apresentar os respectivos esclarecimentos e documentos:

- a) Inclusão na movimentação fiscal de 2008 de mercadorias cujas notas foram emitidas em 2007, mas a saída física apenas ocorreu em 2008, embora o tributo tenha sido recolhido em 2007.

Considerou-se realizadas em 2008 operações com 5.570 itens através de 47 notas fiscais emitidas em 2007 para o produto TC4020 (código 917.155), como exemplificam as NF's 118.104 a 118.128 (doc. 04), cada uma com 200 itens.

Igual erro se deu no levantamento para o produto RR1551 (código 915.549), incluindo operações com 4.429 itens movimentados em 2007 por 64 NF's, citando como exemplo as NF's 59.073 a 59.976 e 67.146 a 67.149 (doc. 05), cada uma com 150 itens.

Alega que esse equívoco envolveu todos os produtos, com números significativos e impacto relevante no levantamento dos estoques, conforme quadro demonstrativo que elabora.

- b) Exclusão na movimentação fiscal de 2008 de mercadorias cujas notas foram emitidas em 2008, mas a saída física apenas ocorreu em 2009.

Exemplifica com o produto SD4100P (código 918.546), para o qual emitiu 222 notas em 2008, com as quais se formalizou a movimentação total de 9.930 itens que só saíram fisicamente em 2009 e não foram consideradas na apuração. Diz que basta verificar as NF's 94.104 a 94.107 (doc. 06) emitidas em 30/11/2008 para MARTINS COM E SERV DE DIST S.A., cada uma com 500 itens e que somam 2.000 que apenas embarcaram em 19/01 e 01/04/2009.

Alega que esse equívoco foi sistemático com todos os produtos, conforme quadro demonstrativo que elabora.

- c) Movimentação do produto MICRO SYSTEM MC753DVD (código 916931)

Diz que as supostas omissões com esse produto foram a de maior relevância (cerca de 84% do total exigido).

O "Demonstrativo de Cálculo das Omissões" juntado ao Auto de Infração aponta o seguinte:

Estoque inicial:	6.733,00
Entradas:	44.929,00
Saídas com N.F.:	7.251,00
Estoque Final:	19.575,00
Omissão de Saídas:	24.836,00

Todavia, a Contribuinte, em seu Livro de Inventário e Controle de entrada e saída de estoque (Doc. 07), ao depurar a movimentação por tipo de produto, encontrou:

Estoque inicial:	6.733,00
Entradas:	18.432,00
Saídas com N.F.:	8.090,00
Devolução de vendas:	4,00
Estoque Final:	17.079,00

Afirma que a diferença apontada está no número de entradas e saídas ocorridas no período, bem como no estoque final e essa divergência ocorreu porque a fiscalização mais uma vez não analisou os documentos fiscais do Contribuinte. Vide, por exemplo:

Notas fiscais emitidas em 2007, com saídas em 2008. A fiscalização considerou realizadas em 2008 operações cujas faturas relativas a 855(19 NF's) itens foram emitidas em 200. É o que se vê, por exemplo, com as NF's 64.310 a 64.320 (doc. 08), emitidas no dia 30/11/2007 para B2W – COMPANHIA GLOBAL VARESCO, que acobertam saídas de 850 itens, que apenas saíram fisicamente entre 10/01 a 28/05/2008.

Notas fiscais emitidas em 2008, com saídas em 2009. A fiscalização desconsiderou a formalização de operações de operações de saídas em 2008, com um total de 1690 itens através de 48 NF's, que apenas saíram em 2009. É o que se vê, por exemplo, com as NF's 89.029 a 89.115(doc. 09), emitidas em 29 e 30/09/2008 para BANCO BRADESCO S.A. acobertando saídas de 1.302itens, que apenas saíram fisicamente entre 05/01 a 13/02/2009.

Fala que os erros apontados (inclusão em 2007 e exclusão em 2008) ficam evidentes quando, ao retificá-los se encontra o exato número de saídas com NF's pelo contribuinte:

Saídas com NF's (Fiscalização): 7.251,00

Saídas com NF's em 2007 e embarque em 2008: -855,00

Saídas com NF's em 2008 e embarque em 2009: 1.690,00

Devoluções: 4,00

Saídas com NF's (quantidade ajustada): 8.090,00

Erro no levantamento do total de entradas. A fiscalização errou na apuração do total de entradas, pois ingressaram 18.432 itens em 2008, conforme demonstrativo que apresenta e não 44.929 como levantados.

A despeito disso, diz que o Fisco também considerou entradas de outras NF's que lista 26.497 itens que correspondem a aquisições de RÁDIO COM CD TR7051MU (código 174.331) – mercadorias diversas daquela para as quais o levantamento foi realizado, que se referem a mercadorias movimentadas com um código diverso (918.172) (Doc. 10).

Uso de saldo final de inventário incompatível com o registrado nos livros fiscais. Diz que o Fisco indicou 19.575 itens como saldo final de inventário, quando o livro de 2008 informa 17.079 itens.

Alega que os dados que apresenta são confirmados pela documentação que acosta e demonstram que a fiscalização incorreu em erros insanáveis no levantamento que originou a infração 1, ao ponto de torná-la insubstancial.

Para a infração 2 alega que na década de 90 a Bahia adotou políticas para estimular a instalação de indústria de tecnologia, entre as quais o financiamento FUNDESE/PROTEC pelo Desembanco, doações de terrenos e incentivos fiscais, políticas das quais a SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA, que integra o mesmo grupo econômico é favorecida por direito a alguns benefícios tributários nos termos do Decreto 4.316/95 que dispunha acerca do diferimento do pagamento do ICMS relativo ao recebimento do exterior, de componentes, partes e peças destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos comerciais desses setores, conforme seus dispositivos que transcreve.

Aduz que o direito ao uso desse benefício foi formalizado em Protocolo de Intenções assinado em 19-12-2005 (docs. 11-12), cuja Cláusula Primeira transcreve e operacionalizado com a concessão de um Regime Especial de ICMS à SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA, que garantiu às sociedades do grupo SEMP TOSHIBA o direito aos créditos fiscais previstos no Parecer GECOT 2.157/2005, conforme sua Cláusula primeira, e a possibilidade de transferência de créditos da SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA para a SEMP TOSHIBA S.A. foi expressa na Cláusula Quarta do Regime Especial estabelecido pelo Parecer GECOT 2.157/2005, dispositivos que transcreve.

Informa que o Regime Especial citado foi sucessivamente prorrogado pelos pareceres GECOT 4.922/2006 (doc. 13) e GECOT 4.063 (doc. 14), como autoriza a Cláusula sétima, parágrafo único, do parecer GECOT 2.157/2005, que destaca em nota de rodapé.

Informa que adotando esse procedimento escriturou os créditos fiscais recebidos da SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA e os utilizou para compensar com o ICMS devido, tudo conforme o Regime Especial a que se refere o Parecer GECOT 2.157/2005.

Argumenta que o dispositivo regulamentar enquadrado para desconsiderar o crédito fiscal utilizado (art. 91 do RICMS/BA) não se aplica à hipótese em questão, já que não possui relação com operações de transferência de crédito, pois a situação nele tratada diverge da que se enquadra o fato autuado, uma vez que o art. 91 regulamenta exclusivamente as operações de entradas de mercadorias com destaque de ICMS, não se aplicando ao uso de crédito transferido em razão do Regime Especial, situação que é regulamentada pelo art. 93, IV do RICMS/BA transcrita.

Assim, defende que os dados apresentados e confirmados pela documentação anexada demonstram erro da fiscalização na lavratura da infração 2 que entende improcedente.

Aduzindo que as informações apresentadas no AI não permitem identificar com precisão a base de dados ou a metodologia que se utilizou para o lançamento das diferenças (mas que isso não o impediu de comprovar que o resultado fiscal não encontra amparo em seus documentos), acrescenta que as conclusões da auditoria não foram resultado da rigorosa análise prevista na Portaria 445/98, razão pela qual requer a realização de diligência, a fim de se apurar a veracidade dos fatos e demonstrar que corretamente recolheu o imposto das operações.

Por fim, pede que:

- a) *com base no § 3º do artigo 123 e no artigo 145, ambos do Decreto Estadual nº 7.629/99 – RFAF, seja determinada a realização de diligência, principalmente quanto à suposta Infração 1 (em relação ao período não abrangido pela decadência) na medida em que restou claro pelos exemplos apresentados que a Fiscalização deixou de analisar documentos fiscais e livros de registros essenciais ao esclarecimento das operações de entrada e saída, limitando-se tão somente a verificar o registro de entradas e saídas contidos nos Arquivos Magnéticos, sem, contudo, analisar os próprios Códigos de Operação Fiscal (CFOP) que caracterizam a natureza de cada operação.*
- b) *o recebimento e o conhecimento da presente Impugnação, com a consequente desconstituição do crédito tributário e o cancelamento do Auto de Infração, por medida de JUSTIÇA.*
- c) *a ulterior juntada de documentos necessários a comprovar a veracidade dos fatos.*

Os autuantes apresentam a informação fiscal às fls. 338 a 341.

Quanto à infração 1, afirmam que os argumentos defensivos que a autuada diz ser a “título exemplificativo”, além de contrariarem o RPAF, são por demais conhecidos da fiscalização, destacando nesses, a declaração que as diferenças decorrem da falta de inclusão ou exclusão de notas fiscais que se reveste na alegação de notas fiscais emitidas num exercício cujas saídas se processaram no ano seguinte.

Destrinchando o argumento dizem que a autuada emite a NF em 2007, mas pretende que a quantidade seja baixada no estoque final de 2007, mas não recolhe o ICMS no mês da emissão do exercício 2007. Depois, registra a NF em 2008, recolhe o ICMS neste momento, e não quer que a baixa seja realizada no exercício 2008, tendo reflexo no estoque final de 2008. Pergunta: Como a efetiva saída se deu em 2008 se a baixa do estoque ocorreu em 2007?

Afirmam que o mesmo raciocínio de aplica às NF's emitidas em 2008, baixadas no estoque em 2008, e cuja alegação é que a saída se deu em 2009.

Visto isso, indagam: O livro Registro de Inventário estava escriturado com quantidade superior ao que de fato constava nos armazéns da autuada? O Registro de Inventário estava escriturado com quantidade inferior ao que de fato constava armazenado? Pretende a autuada que na ação fiscal não sejam considerados nos estoques os saldos registrados no livro Registro de Inventário? Pretende a autuada que sejam consideradas no levantamento quantitativo notas fiscais que não estejam registradas no livro Registro de Saídas?

Informam que consideraram os registros fiscais escriturados nos livros próprios. Ou seja, se a NF está registrada no livro Registro de Saída foi considerada. Portanto, não há como considerar no levantamento quantitativo de 2008 NF emitida em 2007, mas regularmente registrada no livro Registro de Saída em 2008.

Do mesmo modo, afirmam, não há como considerar no levantamento quantitativo do exercício 2008 uma NF emitida em 2007, registrada no LRS de 2007 e com quantidade baixada no estoque final de 2007.

Indagam: Será que a autuada desconhece todos os dispositivos da Portaria 445/98 que cita na defesa? Quer traduzir o efeito da portaria em dois pesos e duas medidas?

Para entender o absurdo da pretensão defensiva, solicitam observar o demonstrativo de fls. 265, em que consta uma movimentação de mercadorias apresentando “ajustes” pretendidos pela

autuada, que correspondem à questão de NF's emitidas em 2008, mas não registradas nos livros fiscais em 2008. Tais NF's foram registradas no livro Registro de Saídas em janeiro de 2009.

Pretende a autuada que essas NF's sejam consideradas no levantamento quantitativo de 2008 sob a alegação que o estoque de 31/12/2008 teve as quantidades baixadas, mas não é o que demonstra o livro Registro de Inventário.

Argumentam que em outra ação fiscal correlata a autuada rebateu a exigência de acréscimos moratórios sobre essas mesmas NF's alegando que as mercadorias efetivamente saíram em 2009 e que o fato gerador do ICMS é a saída da mercadoria do estabelecimento.

Quanto aos saldos dos estoques dizem serem os transcritos do livro Registro de Inventário. Atentando para os códigos dos produtos utilizados pela autuada, informam que, desta feita, ela não somou os diferentes códigos que atribui a um mesmo produto e, talvez, por isso entenda que os autuantes consideraram vários códigos. Ou seja, os autuantes identificaram no livro Registro de Inventário uma mesma mercadoria com mais de um código, somaram as quantidades das mesmas mercadorias com códigos diferentes e transportaram o resultado para o levantamento fiscal.

Quanto à infração 2, informam que o argumento defensivo é descabido e sem amparo legal, pois reclama para si um benefício concedido à SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA, conforme comprova o Parecer GECOT 2.157/2005 (fls. 209-211) e seguintes, razão pela qual afirmam dispensável comentário adicional e pedem a total procedência do auto de infração.

VOTO

O lançamento tributário de ofício traz 2 infrações por descumprimento de obrigação principal, como acima relatadas.

Por considerar: **a)** suficientes para formação de minha convicção, os elementos contidos nos autos; **b)** ter por objeto verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que, estando na posse do requerente, a prova ou cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada; com fundamento no art. 147, I, "a" e "b" do RPAF, indefiro o pedido de diligência formulado.

Quanto à infração 1, diferente do alegado pelo impugnante, verifico que os autuantes analisaram, também, os livros e documentos arrecadados, conforme termo de fl. 149 e, apesar de não haver previsão legal para tanto, os documentos de fls. 143, 145 e 146 denotam comunicações entre os autuantes e o autuado no curso da ação fiscal para prévios esclarecimentos de ocorrências antes da lavratura do auto de infração.

Como nesse caso, a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita (Portaria 445/98: Art. 4º). Portanto, o caso não é de presunção como alega o Impugnante.

O argumento defensivo de que devem ser consideradas no levantamento quantitativo notas fiscais emitidas em um exercício e efetivas saídas em outro não merece acolhimento, pois a ação fiscal se respaldou nos registros dos documentos nos livros fiscais próprios efetuados pelo contribuinte. Portanto, não há como considerar, como pleiteia o autuado, a inclusão ou exclusão de notas fiscais registradas em um exercício, sob a alegação que as efetivas saídas se deram em outro, uma vez que os legais registros das operações não confirmam tal alegação. Isto somente seria "aceitável" se acaso os saldos inventariados contemplasse as mercadorias objeto da alegação.

Considerando que os livros fiscais contêm os requisitos necessários e são os aptos para produção de efeitos legais, em especial os previstos no art. 226 do Código Civil, qual seja, provar contra a quem pertencem e em seu favor, quando escriturados sem vínculo extrínseco ou intrínseco, não tem fundamento fático nem jurídico a alegação defensiva.

De fato a quantidade de 19.575 unidades posta como estoque final do produto código 916931 no demonstrativo do levantamento quantitativo de fl. 09, diverge do registrado no livro Registro de Inventário (fls.87 e 90) que somam 17.079, o que confirma o erro apontado pelo Impugnante na defesa (fl. 197). Em consequência, corrigindo o erro, a omissão de saída passa de 24.836 para 28.332 unidades na equação matemática em que se constitui a auditoria, qual seja: Estoque Inicial: 7.733 + Entradas: 44.929 – Estoque Final: 17.079 = Saídas Reais: 35.583 – Saídas com NF's: 7.251.

Entretanto, por constituir-se em *reformatio in pejus*, o imposto devido pela diferença de 3.496 não pode ser exigido neste auto de infração. Com fundamento no art. 156 do RPAF, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para o caso.

Por ser verificarem em produtos específicos selecionados no regular procedimento de levantamento quantitativo levado à efeito na auditoria e decorrem do argumento de inclusão e exclusão não acolhido, os dados que o Impugnante considera erro no procedimento fiscal não existem. Portanto, a infração 1 está caracterizada e, atentado-se à representação retro exposta, o valor exigido se revela subsistente.

Infração procedente.

A Infração 2 acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem apresentação do documento comprobatório do direito ao crédito glosado e traz enquadramento legal nos arts. 91, 92 e 124 do RICMS/BA.

O contribuinte a impugna dizendo tratar-se de transferência de crédito fiscal acumulado na SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA, outra empresa do grupo detentora do Regime Especial 2.157/2005 (fls. 209-211), cuja Cláusula quarta permite a operação.

Por sua vez, na informação fiscal (fls. 310-311), de modo simplório e lacônico, os autuantes apenas alegaram ser o argumento defensivo descabido e sem amparo legal, pois reclama para si benefício concedido a outra empresa.

Observando que de acordo com a manifesta disposição do art. 333 do Código de Processo Civil, em matéria de direito, em especial, no direito tributário, prevalecem as regras do ônus objetivo da prova, que – excetuados os casos em que a lei dispuser diferentemente – à parte em favor de quem a norma aproveita cabe o dever de provar o alegado, competindo ao autor a prova dos fatos constitutivos do direito alegado e à parte contrária a prova da anulação do direito à anulação, constato que, neste caso, analisando os autos, a razão assiste ao Impugnante, senão vejamos.

Considerando que a prova no direito brasileiro, e no ordenamento tributário, é aberta, desde que lícita, têm-se que prova é qualquer evidência factual que ajude a estabelecer a verdade de algo. É a demonstração da verdade factual.

Para o caso concreto, averiguando a origem dos valores registrados a crédito na escrita fiscal o ônus do sujeito ativo é o de contextualizar os elementos de prova do uso indevido do crédito fiscal, tratando de articulá-los de forma a demonstrar a conduta ilícita do autuado.

Os créditos glosados constam registrados no LRAICMS (fls. 129-13, 134, 135 e 136) e pelo que consta dos autos, os autuantes, sem averigar a origem dos lançamentos glosaram os créditos e, mesmo diante da informação do Impugnante, não contestaram a assertiva da origem na disposição da Cláusula quarta do Regime Especial, cuja cópia consta às fls. 209-211 dos autos.

Tendo em vista que, conforme arts. 93,VI e 97, do RICMS/BA, a regra específica expressa na Cláusula quarta do Regime Especial 2.157/2005 prevalece à normativa de enquadramento legal dada ao caso, considerando que tendo oportunidade os autuantes não provaram em contrário a origem do crédito glosado como afirmada pelo Impugnante, considerando a disposição do art. 140 do RPAF, tenho a infração 2 como insubstancial.

Infração improcedente.

Diante do exposto, voto na PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0052/12-0**, lavrado contra **SEMP TOSHIBA INFORMATICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.295.617,75**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, com os acréscimos devidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR