

A. I. Nº - 281081.0001/10-0  
AUTUADO - TIM NORDESTE S.A.  
AUTUANTES - GILSON DE ALMEIDA ROSA JÚNIOR, PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e  
RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 03. 10. 2013

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0207-01/13**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Mediante diligências realizadas pelos autuantes e por auditor fiscal estranho ao feito, restou comprovada a ocorrência de omissão de operações de saídas de mercadorias em valor inferior ao originalmente lançado. Infração subsistente em parte. Afastadas as arguições de nulidade, ultrapassada a preliminar de decadência e indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 18/08/10 para exigir ICMS no valor de R\$ 6.000.608,44, acrescido da multa de 70%, em razão da falta de recolhimento do imposto, decorrente de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, devido à falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no exercício de 2005, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Consta que o contribuinte prestou diversos esclarecimentos sobre o roteiro de estoque e suas especificidades, quando validou os códigos CFOPs utilizados pela fiscalização, para cruzamento na auditoria de estoque, também prestando outras informações importantes e fundamentais para a realização do trabalho.

A TIM Celular S/A, sucessora por incorporação de TIM Nordeste S/A, por meio de advogados, apresentou impugnação às fls. 140 a 158 e, após descrever como foi apurada da infração que lhe foi imputada, suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos até 20/08/05. Diz que, sendo o ICMS um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial deve ser contado a partir do fato gerador do imposto, para que não sejam violados os artigos 150, §4º, e 156, V, do Código Tributário Nacional (CTN), porque houve o pagamento de ICMS, porém não no valor que a fiscalização entende devido. Cita jurisprudência, para embasar seus argumentos.

Ressalta que o fato gerador não se aperfeiçoou em 31/12/05, mas, como se trata de omissões de saídas, o mesmo ocorreu no momento em que o saldo de estoque dos produtos tornou-se superior ao saldo escriturado. Diz que, analisando o livro Registro de Controle de Produção e Estoque, é possível verificar o mês em que a saída tida como omitida ocorreu. Assevera que, se o fato gerador ocorreu antes de 20/08/05, houve homologação tácita do valor recolhido, conforme escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 173 a 210). Aduz que um levantamento contábil permitirá apurar o momento em que ocorreram os saldos negativos de cada produto, sendo que os fatos geradores que ocorreram antes de 20/08/05 estão cobertos pela decadência.

Salienta que grande parte das omissões de saídas, em especial dos cartões de recarga e chips de aparelho, decorreu de alterações escriturais na sua contabilidade. Observa que, durante o exercício de 2005, alterou o código fiscal de alguns produtos, o que fez com que o saldo de estoque vinculado a determinado código fosse transferido para o novo código do mesmo produto. Assim, o antigo código desapareceu do Registro de Inventário de 2005, dando a falsa impressão que as mercadorias vinculadas ao código haviam saído do estoque quando, na verdade, apenas foram contabilmente alocadas em outro código.

Cita, por amostragem, o produto de código 140011, descrito como “cartão pré-pago 7,00”, para o qual, segundo o Anexo 01, havia um saldo inicial de 69.991 unidades no Inventário em 31/12/04. Como em 2005 não foi registrada qualquer entrada ou saída nesse código, o saldo de estoque apurado pelo fisco foi naquela quantidade. No entanto, no livro de Inventário de 2005 não houve qualquer registro desse produto, por ter ocorrido a alteração escritural do seu código para 140069 (fls. 211, 213 e 214), com uma alteração da sua descrição de “cartão pré-pago 7,00” para “cartão recarga R\$ 7,00”. Tanto é assim que, analisando suas escritas contábil e fiscal, verifica-se que existe um saldo final das 69.991 unidades do produto de código 140069, consignado no livro Registro de Inventário de 2005.

Diz que o mesmo se passa com o produto de código 140012, descrito como “x cartão pré-pago 7,50”, cujo código contábil foi alterado para 140070 “cartão recarga R\$ 7,00”, com a transferência do saldo de estoque do código antigo para o novo código (fls. 212 a 214). Salienta que houve a alteração de códigos de vários outros produtos elencados na autuação, o que poderá ser apurado por meio de diligência, por restar demonstrado que ocorreram simples alterações nos códigos dos produtos, que não implicaram operações sem cobertura fiscal.

Aduz que, além disso, as supostas omissões de saídas de alguns produtos correspondem a movimentações físicas de bens do ativo imobilizado, como saídas e devoluções de aparelhos celulares cedidos a terceiros em contratos de comodato e locação. Diz que os produtos com códigos iniciados com 5 e 7, relacionados no Anexo 01 e listados na planilha anexa (fls. 215 a 219), são bens do seu ativo, cujas entradas e saídas representam meras movimentações físicas de bens. Salienta que embora os ingressos e saídas desses bens sejam registrados em seus livros fiscais e arquivos magnéticos, as operações não movimentam o estoque de *mercadorias*, razão pela qual não constam registros desses bens no Registro de Inventário de 2004 e 2005. Frisa que a legislação prevê a não incidência de ICMS sobre simples movimentação física de bens do ativo imobilizado, em especial quando cedidos em comodato ou locação, a teor do disposto no art. 6º, XIV, “a”, do RICMS/97. Menciona que CONSEF tem cancelado autuações análogas, conforme trecho de voto que transcreve.

Afirma que cabe à fiscalização o ônus de apresentar as provas necessárias à comprovação do alegado, devendo, para tanto, apurar conclusivamente o comportamento daquele que acusa de agir ilicitamente. Frisa que o princípio do contraditório e a presunção de inocência até prova em contrário seriam desprezados, caso se admitisse como legítima a presunção como meio de prova de acusação. Para robustecer seus argumentos, cita jurisprudência e doutrina.

Comentando sobre a multa de 70%, transcreve a redação o art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos geradores, chamando a atenção para as citações ao “*não recolhimento tempestivo do imposto*”, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, e à “*apuração da prática de atos fraudulentos*”. Ressalta que no presente caso o que ocorreu, quando muito, foi o não recolhimento tempestivo do imposto, mas nunca a prática de atos fraudulentos como aqueles mencionados no referido dispositivo legal.

Observa que tanto foi assim, que a omissão foi apurada a partir da sua escrita fiscal, levando em conta os valores por ele contabilizados, não cabendo falar em atos fraudulentos. Diz que a alegada ausência de destaque e de recolhimento de imposto foi detectada a partir da própria escrituração contábil, sem necessidade de levantamento quantitativo de estoque.

Entende que tendo em vista que a infração inexistiu, cabe o cancelamento da infração sem a imposição de qualquer outra penalidade, o que implicaria realização de um novo lançamento pela autoridade revisora, o que diz não ser admissível.

Diz que, no caso em comento, seria cabível a multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F”, da Lei 7.014/1996, na redação em vigor à época dos fatos, aplicável “*quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo*”. Diz que, como não houve *dolo*, que se refere à prática de ato com o propósito de ocultar o fato gerador, não cabe a aplicação da multa de 70%.

Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pela realização de diligência e perícia, indica seu assistente técnico e apresenta quesitos.

Os autuantes prestaram a informação fiscal (fls. 222 a 230) e, referindo-se a decadência arguida na defesa, afirmam que seria um absurdo presumir que todas saídas ocorreram em 31/12/05 e que os argumentos defensivos não merecem prosperar. Esclarecem que o lançamento fiscal ocorreu dentro do exercício de 2010, portanto, dentro do prazo previsto no RICMS-BA. Acrescentam que o CONSEF possui jurisprudência sobre o tema, conforme acórdão JJF nº 2532/00.

Quanto aos citados erros na indicação de códigos de produtos, realçam que tais alegações são opostas às informações prestadas pela representante da empresa, a Sra. Stael Marques, conforme e-mail enviado para a fiscalização (fls. 105 a 108). Reproduzem esclarecimentos prestados pela Sra. Stael à fiscalização, a respeito da situação de haver “*Códigos de Produtos Diferentes utilizados para descrever mesmo tipo de aparelho ou tipo de cartão pré-pago*”, os quais entendem que refutam, de forma contundente, as afirmações equivocadas prestadas na defesa.

Frisam que de acordo com esta informação dada pela Sra. Stael Marques, para efeito de apuração quantitativa de estoque, os códigos de produtos citados pela defesa devem ser considerados como produtos diferentes e seus estoques físicos não podem ser confundidos, exatamente como procederam. Concluem que as afirmações do autuado não devem progredir, por divergirem dos procedimentos fiscais e contábeis adotados pelo contribuinte.

Informam que os produtos citados pela defesa são completamente diferentes entre si. Observam que, por exemplo, o “*cartão recarga R\$7,00*” não é a mesma coisa que “*cartão pré-pago \$7,50*”, pois, inclusive, neste caso específico, nem os valores de face conferem. Enquanto um cartão fornece R\$7,00 em créditos de telecom, o outro fornece R\$7,50, não sendo, portanto, os mesmos.

Consignam que no caso do cartão pré-pago R\$7,00 e do cartão recarga R\$7,00, apesar de apresentarem os mesmos valores de face, são diferentes em sua natureza de prestação de serviço de telecomunicação. O primeiro é adquirido carregado para ser usado de imediato; o segundo é um pré-pago cujos créditos foram consumidos, necessitando que seja recarregado numa loja.

Refutam o pedido de diligência para apurar outras alterações de códigos, asseverando que a pessoa indicada pela defesa já prestou os esclarecimentos no PAF, conforme *e-mail*.

Quanto às alegações que várias das saídas apuradas se referem à movimentação física de bens do ativo imobilizado, realçam que essa assertiva não merece prosperar por falta de coerência com as informações prestadas pela representante técnica. Dizem que as alegações defensivas contradizem os critérios e procedimentos fiscais/contábeis adotados pelo autuado.

Acrescentam que não utilizaram nenhum código de operações (CFOP) de locação de aparelho ou comodato, conforme a tabela “*TAB\_CFOP\_ESTOQUE\_Validada\_e\_Utilizada*”. Mencionam que pediram validação ao setor contábil/fiscal acerca dos CFOPs que deveriam ser utilizados na auditoria de estoque, conforme e-mail citado (fls. 107/108), que transcreveram.

Salientam que as provas da ocorrência do fato gerador estão apenas nos autos nos Anexos 01 a 06 e nos arquivos magnéticos. Dizem que a multa indicada na autuação está em conformidade com o art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Mantêm a ação fiscal e sugerem que Auto de Infração seja julgado procedente.

O processo foi convertido em diligência à IFEP SERVIÇOS (fls. 233/234), para que Auditor Fiscal a ser designado atendesse às seguintes solicitações: a) intimasse o autuado a apresentar todas as provas correspondentes às suas alegações, no que se refere às alterações de códigos dos produtos e à movimentação de bens pertencentes ao ativo imobilizado; b) à vista dos elementos fornecidos pelo sujeito passivo, excluísse do levantamento quantitativo os produtos para os quais fossem apresentadas provas do quanto alegado, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

Em atendimento ao pedido de diligência, o Auditor Fiscal Ricardo Rodeiro Macedo de Aguiar esclareceu às fls. 236/237, que intimara o autuado em 14/12/10 (fls. 39 a 242), para que entregasse as provas correspondentes às alegações defensivas, sendo que até o momento (05/01/11), nenhum documento ou prova foi apresentado, impossibilitando a realização da diligência.

Cientificado quanto ao resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 278 a 282, frisando que na defesa demonstrou que as supostas omissões de saídas não ocorreram. Lembra que em relação a alguns produtos houve uma mera alteração do código contábil, com a transferência escritural dos saldos do estoque para outros códigos. Diz que, em outros casos, o Fisco contabilizara como operações tributadas a entrada e saída física de bens do ativo imobilizado, cedidos a terceiros em comodato, locação ou reparo.

Assevera que o prazo que lhe foi concedido para a apresentação de documentos foi exíguo e que a intimação se deu em pleno final de ano. Observa que embora tenha solicitado a prorrogação do prazo, o seu pedido foi indeferido, cerceando o seu direito de defesa.

Destaca que vem se esforçando para apresentar os documentos, pelo que anexa as planilhas fiscais e os registros magnéticos (fls. 283, 284 e 286) em que se baseou para demonstrar a insubsistência das infrações apontadas. Esclarece que realizou esse levantamento, elaborando as planilhas a partir da tabela constante do Anexo 01 do Auto de Infração, em que foram listados todos os produtos para os quais a Fiscalização encontrou diferenças de estoque.

Diz ter efetuado um levantamento, produto a produto, de todas as entradas e saídas constantes dos arquivos magnéticos registrados no SINTEGRA, evidenciando todos os Códigos CFOPs e as respectivas naturezas fiscais das operações realizadas com esses produtos, indicando se a operação movimenta ou não o seu estoque. Frisa que uma análise dessas planilhas demonstra que muitos desses produtos são bens do ativo imobilizado, cujas entradas e saídas não podem ser tributadas, por não se qualificarem como operações com mercadorias propriamente ditas.

Repete que os produtos cujos códigos fiscais iniciam-se com os dígitos “5” e “7” são bens do ativo. Diz que a análise das planilhas das entradas e saídas desses produtos revela operações como “remessa/retorno de comodato”, “remessa/retorno de locação”, movimentação de bens do ativo, dentre outras movimentações físicas de bens que não alteram o seu estoque.

Observa que todas as entradas e saídas de bens do ativo foram contabilizadas e reunidas em separado em um quadro que elaborou, da mesma forma verificada na tabela do Anexo I do Auto de Infração (doc. 3), demonstrando o valor do ICMS reclamado na autuação que deve ser excluído, por não se tratar de saídas tributadas.

Com relação aos demais produtos, esclarece que, partindo do Anexo I do Auto de Infração, analisou as entradas e saídas registradas, verificando se a operação realizada possuía ou não efeitos sobre o seu estoque. Consigna que no caso dos produtos que tiveram alteração de seu código comercial, refez o levantamento e constatou que houve considerável redução da diferença de estoque apontada (doc. 4), embora o prazo concedido não tenha sido suficiente para apurar todos os produtos que tiveram seu código fiscal alterado.

Argumenta que algumas entradas e saídas realizadas em 2005 foram registradas em CFOPs genéricos como os de nºs 1949 e 5949, que correspondem a “outras entradas e saídas de mercadoria ou

prestação de serviço não especificado". Diz que, como no levantamento fiscal essas movimentações foram consideradas como operações mercantis, as operações contabilizadas sob esses CFOPs devem ser separadas em movimentações físicas e operações mercantis.

Ressalta que precisará de tempo para localizar as notas fiscais e identificar a natureza das operações em questão. Consigna que caso não seja feito esse levantamento mais apurado e condizente com a realidade, a autuação estará baseada em um levantamento fiscal nulo, porque não condizente com a realidade dos fatos e com a metodologia fiscal adequada.

Reitera os termos de sua impugnação, e requer que os documentos apresentados sejam juntados e considerados para fins de reabertura da diligência pelo prazo de noventa dias.

O processo foi convertido em diligência à IFEP SERVIÇO, fl. 300, para o atendimento das seguintes solicitações: a) que o autuado fosse intimado a apresentar todas as provas correspondentes às alegações oferecidas em sua impugnação e nas manifestações posteriores, no prazo de dez dias; b) que à vista dos elementos que venham a ser apresentados, bem como dos já existentes nos autos, sejam excluídos do levantamento fiscal os produtos para os quais sejam apresentadas provas do quanto alegado, elaborando, se for o caso, novos demonstrativos.

Em atendimento à diligência, em 07 de junho de 2011, os autuantes informaram (fls. 303 a 306) que o autuado não atendeu às intimações que foram efetuadas, a primeira em 06/06/11 e a segunda em 17/05/11. Mencionam que, nas duas intimações, foi concedido ao autuado o prazo de dez dias; que desde a primeira intimação já transcorreram mais de trinta dias e, no entanto, o autuado não se pronunciou; que nenhum pedido de prorrogação foi feito. Frisam que, desde a primeira intimação na primeira diligência, em 14/12/10 (fl. 239), já transcorreram mais de 175 dias, quase seis meses, sem que a empresa entregasse uma nota sequer. Dizem que a empresa adota o artifício de pedir prazo adicional, sem apresentar as provas documentais de suas alegações. Ao final, afirmam que não excluíram nenhum valor constante no Auto de Infração, visto que o autuado não apresentou nenhuma prova material.

Em 18/05/11, dentro do prazo concedido pelos autuantes para o atendimento da intimação datada de 06/05/11, o autuado apresentou manifestação de fls. 324/325.

Referindo-se ao primeiro item da intimação, diz que, até o momento, foi possível elaborar uma planilha relacionando as notas fiscais que documentam as operações realizadas no período com os CFOPs 1949, 2949, 5949 e 6949. Quanto ao segundo item, afirma que está apresentando as cópias de todas as notas fiscais encontradas até o momento e que estavam relacionadas na planilha elaborada pela fiscalização.

Ressalta que ainda não conseguiu apresentar todas as notas fiscais solicitadas e, dessa forma, diz que continua envidando esforços na busca dos demais documentos listados na intimação. Às fls. 327 a 1121, foram anexados demonstrativos, fotocópias de notas fiscais e CD-ROM.

Em 27/05/11, dentro do prazo concedido para o atendimento da intimação efetuada em 17/05/11, o autuado protocolou a petição de fl. 1124, na qual requer que sejam juntados aos autos os documentos de fls. 1125 a 1147. Informa que continua a busca pelos demais documentos.

Em complementação à diligência solicitada por esta 1ª JJF, os autuantes voltaram a se pronunciar nos autos, fls. 1150 a 1152, informando que após análise das notas fiscais apresentadas pelo autuado em 18/05/11 e dos arquivos magnéticos entregues em 19/01/11, excluíram as seguintes notas fiscais que não devem fazer parte da auditoria de estoque:

1 – notas fiscais de entradas que representam operações de retorno de comodato; retorno de conserto; transferências de ativos e transferências internas;

2 – notas fiscais de saídas que representam operações de remessa em comodato, remessa em conserto, transferência de ativo, transferência interna, remessa para industrialização, retorno de industrialização e venda de ativo.

Informam que não foram excluídas as notas fiscais de entradas e de saídas referentes às seguintes operações;

1 – remessa para locação, pois, em todas as essas notas fiscais entregues pelo autuado, foi verificado que a real operação dessas notas fiscais foi baixa do estoque para o ativo, ou seja, movimentam o estoque, através da saída de produto com destino ao ativo da empresa, conforme fls. 331, 354 a 357, 360 a 364, 366, 369, 379, 383, 386, 388, 389 e 390;

2 – serviços telecom, uma vez que todas as notas fiscais se referem a saídas e entradas de cartões pré-pagos e recarga, sim card, Tim chip, etc., conforme fls. 333 a 351, 371, 374 a 378 e 391. Ressaltam que essas notas fiscais apenas comprovam os argumentos da fiscalização, bem como afirmam que esses produtos estão dentro do roteiro de estoque realizado.

Mencionam que, atendendo a solicitação do autuado, foram agrupados os códigos 140012 e 140070, bem como os códigos 140028 e 140079.

Afirmam que em função dos ajustes citados acima, o valor devido passa para R\$ 5.400.189,23, conforme demonstrativos que acosta ao processo (fls. 1153 e 1154).

Em 22/07/11, em complementação às petições apresentadas em 18/05/11 e 27/05/11, o autuado solicita que sejam anexadas ao processo as notas fiscais que seguem no arquivo magnético que ora apresenta (fls. 1160). Menciona que continua em busca dos demais documentos fiscais e, por esse motivo, solicita mais tempo para apresentação dos mesmos.

Após apreciação em pauta suplementar, fl. 1163, o processo foi convertido em diligência à IFEP SERVIÇOS, para que os autuantes se pronunciassem acerca dos documentos de fls. 1.125 a 1.147 e 1.160 e, caso necessário, que fizessem as devidas correções no levantamento quantitativo.

Em atendimento à diligência, foi exarada a informação fiscal de fl. 1166, na qual os autuantes afirmam que, após a análise dos documentos anexados às fls. 1125 e 1147 e do arquivo magnético de fl. 1160, concluíram que não havia nenhuma nova nota fiscal a ser excluída da autuação. Mantiveram os termos da diligência anterior, a qual tinha reduzido o débito para R\$ 5.400.189,23.

Ao se pronunciar sobre o resultado da diligência, fls. 1170 a 1174, o autuado afirma que os autuantes deveriam ter analisado minuciosamente todos os documentos que lhes foram apresentados e, ao final, apontar a sua conclusão de forma justificada e pormenorizada.

Transcreve o resultado da última diligência e, em seguida, diz que a conclusão dos autuantes carece de fundamentação. Afirma que os auditores se limitaram a afirmar que os documentos apresentados foram analisados e que não havia nova nota fiscal a ser excluída da auditoria.

Ressalta que efetuou um levantamento, produto a produto, de todas as entradas e saídas constantes nos arquivos magnéticos do SINTEGRA, apresentando os CFOPs e as naturezas fiscais das operações realizadas, indicando se essas operações movimentaram ou não seus estoques.

Menciona que, por meio de uma análise rápida dessas planilhas, é possível verificar que muitos produtos são bens do ativo fixo, cujas entradas e saídas não poderiam ser tributadas, por não qualificarem judicialmente operações com mercadorias propriamente ditas.

Assevera que os produtos cujos códigos iniciam com os dígitos “5” e “7” são bens do ativo fixo. Diz que nessas planilhas constam as entradas e saídas desses produtos com os respectivos códigos. Diz que a natureza das operações (remessa/retorno de comodato, remessa/retorno de locação, movimentação de bens do ativo, dentre outras) demonstra que se trata de meras movimentações físicas de bens, destituídas de caráter mercantil, que não alteraram o estoque do estabelecimento fiscalizado.

Destaca que os autuantes quedaram-se inertes sobre os argumentos e provas trazidos na defesa e nos pronunciamentos posteriores, alegando que não deveriam ser excluídos, sem apresentar qualquer motivo para embasar tal decisão.

Referindo-se aos produtos que tiveram alteração de código, o autuado diz que refez o levantamento e constou que houve considerável redução da diferença apurada pelos autuantes.

Sustenta que, caso não seja feito um levantamento mais apurado, condizente com a realidade e devidamente fundamentado, a autuação está baseada em um levantamento nulo, uma vez que está dissociado da realidade dos fatos e baseado em uma metodologia inadequada e destituído de fundamentação legal.

Reitera os termos da defesa e pronunciamentos posteriores e requer a realização de diligência.

O processo foi convertido em diligência à IFEP SERVIÇOS, fl. 1.180, para que Auditor Fiscal estranho ao feito se pronunciasse sobre os documentos de fls. 1.125 a 1.147 e 1.160, fundamentando o seu posicionamento. Também foi solicitado que, caso necessário, que fossem efetuadas as retificações necessárias no levantamento quantitativo.

Em atendimento à diligência, foi exarada a informação fiscal de fl. 1182, na qual o Auditor Fiscal Ednaldo Avelino de Paiva afirma que, após a análise das notas fiscais apensadas ao processo (fls. 1.125 a 1.147 e 1.160) e dos relatórios Doc. 1, Doc. 2, Doc. 3 e Doc. 4 (fl. 286), concluiu pela exclusão de todas as notas fiscais que não constituem movimentação de estoque.

Informa que, no novo levantamento, o preço médio dos produtos e as quantidades de entradas e de saídas correspondem exatamente às quantidades e preços médios apresentados pelo autuado, conforme os dados constantes do arquivo Doc. 1 anexado à fl. 286.

Menciona que, no novo levantamento, foram excluídos os produtos cujo código iniciava por “5” ou “7”, que correspondem a movimentações de bens do ativo imobilizado da empresa, conforme Doc. 3 (fl. 281) e notas fiscais apresentadas à fl. 1.160.

Observa que foram agrupados os produtos de códigos 140012 e 140070, bem como 140028 e 140079, conforme informado pelo autuado no Doc. 4 (fl. 286).

Ao concluir, diz que foi refeito o levantamento quantitativo (fl. 1.183), tendo apurado o novo valor de R\$ 2.871.550,15.

Cientificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronunciou às fls. 1.190 a 1.203.

Nesse pronunciamento, o autuado afirma que ainda há inconsistências no Auto de Infração, as quais merecem ser sanadas.

Ressalta que embora o autuante tenha reconhecido que houve alteração de códigos e em consequência tivesse que excluir os dois produtos, o autuante excluiu apenas um dos produtos. Salienta que também mudaram de código os seguintes produtos: 140017 e 160097; 140017 140074; 160097 e 160260 e 170117. Apresenta planilhas com as alterações decorrentes dessas mudanças.

Sustenta que essas diferenças de estoques decorreram a equívocos e falhas formais que não implicaram prejuízo para o Estado, assim como as demais diferenças apontadas na autuação. Diz que, ante a fragilidade da autuação, o lançamento deve ser cancelado. Reitera os termos da defesa inicial e requer o cancelamento integral do Auto de Infração. Afirma que se esse não for o entendimento do CONSEF, que sejam excluídos da autuação os valores referentes aos produtos de códigos 140011, 140029, 140030 e 140017, bem como a redução proporcional do valor exigido relativamente ao produto de código 160097. Solicita que a multa seja cancelada ou reduzida para 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Às fls. 1213 e 1214, o Auditor Fiscal Ednaldo Avelino de Paiva presta nova informação fiscal, na qual acolhe o argumento defensivo atinente à mudança do código dos seguintes produtos: 140011 e 140069; 140029 e 140084, 140030 e 140085; 140017 e 140074; 160097 e 160260 e 170117. Diz que, após analisar os documentos apresentados, constatou que esses códigos foram alterados e, dessa forma, corrigiu o levantamento quantitativo, tendo apurado o valor de ICMS devido de R\$ 2.060.605,21,

conforme demonstrativo à fl. 1215. Afirma que os demais argumentos da defesa não podem ser considerados porque não estão acompanhados de comprovações.

O autuado foi cientificado desse último pronunciamento do autuante em 24/04/12, conforme comprovantes às fls. 1.216 e 1.217.

Em 04/05/12, o autuado se pronunciou nos autos, fl. 1.219, afirmando que reitera todos os termos das manifestações anteriores, no sentido de que o Auto de Infração foi lavrado sem que fosse realizada uma análise profunda e abrangente da sua documentação fiscal. Diz que esse fato fica claro quando se observa as variadas diligências realizadas reduziram progressivamente o valor da autuação. Requer a realização de perícia contábil, para que sejam analisados os documentos apresentados, bem como para responder os quesitos anteriormente formulados.

À fl. 1.229, foi acostada ao processo uma petição do autuado, datada de 28/03/12, no qual é solicitada a juntada aos autos dos documentos de fls. 1.230 a 1.232, referentes à comprovação da alteração dos seguintes códigos: 140017 e 140074; 140029 e 140084; 140030 e 140085.

Após apreciação em pauta suplementar, fl. 1.237, o processo foi convertido em diligência à IFEP SERVIÇOS, para que os autuantes fossem notificados acerca das diligências efetuadas pelo Auditor Fiscal Ednaldo Avelino de Paiva (fls. 1.182/1.183 e 1.213/1.215), concedendo-lhes o prazo regulamentar de dez (10) dias para que se pronunciassem, querendo.

A diligência foi cumprida, conforme fl. 1.238v, tendo um dos autuantes declarado que concordava com o resultado da diligência realizada.

Considerando que no levantamento quantitativo de estoque original foram apuradas omissões tanto de entradas como de saídas, e tendo em vista que o demonstrativo elaborado na última diligência (fl. 1.215) só se refere à omissão de saídas; decidiu a 1ª JJF, após apreciação em pauta suplementar, converter o processo em diligência à IFEP SERVIÇOS, para atendimento das seguintes solicitações: a) que o Auditor Fiscal Ednaldo Avelino de Paiva informasse se após as retificações de que trata a “Segunda Informação Fiscal – Diligência CONSEF” de fls. 1.213 e 1.215, também remanesce alguma omissão de entrada; b) caso positivo, que acostasse ao processo o correspondente demonstrativo com as omissões de entradas; c) caso do atendimento das solicitações acima fosse anexado ao processo algum novo demonstrativo, deveria a IFEP SERVIÇOS entregar cópia desta solicitação e do pronunciamento e demonstrativo elaborados pelo Auditor Fiscal Ednaldo Avelino de Paiva ao autuado, concedendo-lhe o prazo de trinta dias para pronunciamento; d) caso o autuado apresentasse nova defesa, os autuantes deveriam prestar a informação fiscal correspondente.

O Auditor Fiscal Ednaldo Avelino de Paiva se pronunciou (fl. 1.244) consignando que constatou quando da elaboração da informação fiscal (fls. 1.213 a 1.215) foram excluídos os dado da omissão de entradas.

Assinala que qualquer manifestação da impugnante de não concordância com os valores levantados deve ser acompanhada da documentação comprobatória, caso contrário não será considerado pela fiscalização.

Afirma que a documentação acostada pela impugnante às fls. 1.229 a 1.232, com códigos que deveriam ser juntados não consta no demonstrativo de cobrança do Auto de Infração.

Salienta que após as análises acima, elaborou um novo demonstrativo de cobrança denominado de “ANEXO 01 – Resumo de Cobrança 3ª Diligência”, onde são apresentadas as omissões de saídas de entradas.

Observa que, quando da lavratura do Auto de Infração, conforme fls. 07 e 08, o valor da omissão de saída era superior ao da omissão de entrada, na defesa foram apresentados documentos que alteraram de forma significativa os valores tanto de saídas como de entradas, conforme demonstrado

no novo demonstrativo de cobrança denominado de “ANEXO 01 – Resumo de Cobrança 3ª Diligência”.

Salienta que as alterações reduziram o valor do ICMS referente à omissão de saídas em R\$3.940.003,23, em relação ao valor original de R\$6.000.608,44, resultando no saldo remanescente de R\$2.060.605,21, inferior a omissão de entrada que ficou no valor do ICMS devido de R\$5.899.475,90.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado apresentou nova impugnação (fls. 1.249 a 1.263) dizendo que após essa última diligência em 22/08/2012, verificou-se que de fato a maior parte da autuação relacionada às supostas omissões de saídas era completamente descabida, o que culminou retificação e consequente redução significativa do valor do ICMS exigido (fl. 1.244).

Alega que a Fiscalização em vez de considerar as outras alterações de estoque contábeis ainda não examinadas e simplesmente refazer os cálculos, para reduzir ainda mais o valor das supostas omissões de saídas, adicionou uma nova coluna ao quadro, alegando terem sido verificadas também omissões de entradas referentes ao exercício de 2005, ou seja, foram imputadas novas infrações e uma nova exigência pela Fiscalização.

Afirma que a tentativa da Fiscalização de incluir supostas novas infrações é totalmente descabida e esbarra em óbices intransponíveis, no caso, a patente decadência do crédito tributário adicionado ao Auto de Infração, bem como a nulidade da retificação realizada, com a inclusão de supostas omissões de entradas em meio a uma diligência, sem qualquer formalização de um novo Auto de Infração com a respectiva fundamentação e especificações dos dispositivos legais que estariam sendo infringidos.

Sustenta que em ambos os casos não houve nem entrada nem saídas de mercadorias sem suporte em documentação fiscal, existindo, na verdade, lapsos formais na escrituração e meros deslocamentos físicos de bens que não configuram operações mercantis, não podendo persistir a exigência fiscal formulada apenas em presunções e indícios.

Diz que para evitar repetição do que já foi dito, reitera, todos os argumentos deduzidos a respeito da invalidade da exigência fiscal.

Friza que demonstrará os motivos pelos quais não tem cabimento a nova exigência fiscal em relação as supostas omissões de entradas. Diz ainda que, no mérito, demonstrará as razões pelas quais as diferenças de estoque, tanto as omissões de entrada como as omissões de saída remanescentes após a diligência, não merecem prevalecer.

Argui a decadência do crédito tributário, afirmando que os valores inseridos na autuação pela Fiscalização se encontram fulminados pela decadência, nos termos do art. 156, V, do Código Tributário Nacional. Afirma que o prazo decadencial é de cinco anos, contados da data do respectivo fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Alega que, como recebeu a retificação da autuação em 22/08/2012, a Fiscalização somente poderia constituir o crédito tributário relacionado a fatos geradores ocorridos até cinco anos antes, ou seja, 21/08/2007, o que não ocorreu, pois estão sendo exigidos valores de ICMS relacionados a supostas omissões de entradas ocorridas no exercício de 2005, portanto, já coberto pelo manto da decadência. Invoca para reforçar os seus argumentos a jurisprudência dos tribunais e administrativa, transcrevendo parte dos textos referentes às decisões.

Conclui dizendo que deve ser de plano excluída do Auto de Infração a nova exigência fiscal, referente às omissões de entrada.

Prosseguindo, argui a nulidade da retificação do Auto de Infração, sustentando que ao invés de ter sido lavrado outro Auto de Infração, ou ter sido completamente reformulado o Auto de Infração lavrado, no caso concreto, ao final da diligência, simplesmente incluiu-se uma nova coluna no demonstrativo anexo ao Auto de Infração, exigindo ICMS sobre as supostas omissões de entradas ocorridas. Diz que não foi observado o art. 142 do CTN, cujo texto reproduz. Afirma que o processo administrativo não pode conviver com a convalidação de um lançamento que é infundado e como

tal, completamente arbitrário, ante a falta de motivos concretos e específicos que fundamentem a exigência fiscal, sem que possa ao menos entender ao que se trata para se defender. Reproduz, nesse sentido, lição de Samuel Monteiro e decisão do STJ.

Conclui afirmando que há de ser declarada a nulidade absoluta da retificação do lançamento, por carecer da descrição dos elementos de fato que teriam ensejado a inclusão de novas infrações, assim como do enquadramento legal da suposta nova infração, cerceando o seu direito de defesa.

Continuando, alega a inocorrência das omissões de saídas e entradas apontadas na autuação.

Aduz que mesmo após a realização das diligências em questão, ainda remanescem pendentes alguns vícios insanáveis da autuação.

Diz que de uma forma geral, a autuação remanesce baseada na presunção da ocorrência do fato gerador, ou seja, em supostas omissões de saídas sem que nenhum prova efetiva dessa ocorrência tenha sido carreada aos autos. Reitera os argumentos apresentados na defesa inicial e manifestações posteriores.

Registra que, em relação às supostas omissões de saídas, houve alteração de códigos fiscais de diversos produtos, no meio do exercício fiscal, notadamente dos produtos identificados na tabela que apresenta.

Observa que na tabela anexada (doc. 02), colaciona esses produtos que tiveram seu código fiscal alterado e demonstra, que não houve omissões de saídas ou elas se revelam em montantes inferiores aos apurados pela Fiscalização.

Quanto às omissões de entradas, ressalta que, além de tudo o que foi dito para as omissões de saídas, a Fiscalização incorre nas mesmas premissas equivocadas em que se baseava a autuação original que apenas abarcava as alegadas omissões de saídas.

Alega que estão sendo consideradas pela Fiscalização como efetivas entradas de mercadorias sem documentação fiscal, meras movimentações físicas, que não possuem caráter mercantil. Acrescenta que, além disso, a Fiscalização não está considerando as alterações de códigos contábeis dos produtos, caracterizando como omissões de entradas determinadas situações em que se verificou a simples modificação formal de um certo código de produto para outro código de produto.

Frisa que embora nesses casos possa haver lapsos formais nos livros Registros de Inventário, por não constar estoque final de um produto cujo código fiscal foi alterado, não há, tecnicamente, nessas hipóteses, entradas de mercadorias sem documento fiscal.

Salienta que basta ver que muitos produtos possuem descrições similares, quando não idênticas, a exemplo dos produtos com os códigos e descrições: “140071 – CARTÃO R\$15,00 RECARGA”;

140014 – Cartão Pré-Pago 15,00” e “140044 – CARTÃO FACE 15,00 (SEM TAXA)”. Menciona ainda os produtos “170113 – TIM CHIP MEU JEITO SEMPRE BA-71” e “170114 TIM MEU JEITO SEMPRE BA-71”. Assevera que, além desses, outros produtos possuem códigos semelhantes e curiosamente, “ou não possuem registro de estoque inicial, ou não possuem registro de estoque inicial.”

Consigna que está levantando a documentação contábil da época, notadamente os seus registros sobre as alterações de códigos contábeis, como vem fazendo de uma forma geral ao longo deste processo. Diz que essa tarefa nem sempre é simples, especialmente, por se tratar de informações sobre fatos ocorridos há mais de 7 anos, o que justifica a realização de diligência para esclarecimento desses fatos, o que requer.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja anulado ou integralmente cancelado.

A 1<sup>a</sup> JJF converteu o processo em diligência a IFEP SERVIÇOS (fl. 1.241), a fim de que fossem cientificados os autuantes e estes prestassem informação fiscal abordando os aspectos suscitados pelo impugnante.

O Auditor Fiscal Ednaldo Avelino de Paiva se pronunciou (fl. 1.244) contestando a argumentação defensiva, afirmando que a coluna omissão de entrada, a qual o autuado se refere, já consta na fl. 08 dos autos, não tendo sido mencionado em qualquer relatório produzido pela Fiscalização a adição de uma nova infração, o que demonstra a falta de conhecimento pleno dos fatos.

Assevera que o levantamento quantitativo de estoque fechado, mesmo considerando todas as provas apresentadas nas impugnações anteriores não foi suficiente para zerar as divergências encontradas no levantamento inicial, o que demonstra que houve movimentação de produtos sem a devida documentação fiscal ou a mesma não foi apresentada.

Salienta que o impugnante reitera tudo que já dissera em relação a omissão de saída, entretanto, sem apresentar documentos que comprovem toda as suas alegações, apenas justificativas o que não é suficiente para que o valor exigido seja considerado improcedente, sendo, portanto, inócuas suas justificativas. Reafirma o valor do ICMS relativo a omissão de saída constante na fl. 1.245.

Ressalta que o lançamento foi efetuado com base em documentos e arquivos magnéticos apresentados pelo impugnante e todos os demonstrativos foram a ele entregues e são de seu conhecimento, sendo a prova incontestável os documentos apresentados juntamente com as defesas. Questiona como o impugnante apresentou documentos e defesa se não conhece os fundamentos que levaram ao ato do lançamento como menciona?

Quanto às alegações defensivas de que não houve nem omissões de saídas nem omissões de entradas, diz que são esclarecimentos sem as devidas documentações que possibilite a Fiscalização validar o processo. Acrescenta que na tabela “DE PARA” apresentada pelo autuado à fl. 1.258 dos autos, os códigos 16011, 160129, 100129, 160166, 160141, 160199, 160254, 110124, não constam no demonstrativo onde foi determinado o valor ao Auto de Infração, o código 160174, 170113 tem descrição parecida, o código 170113 tem descrição diferente, os códigos 140079 já foram aglutinados, os códigos 140071, 140014, 140044 têm descrições semelhantes e não podem ser tratados como o mesmo produto, mesmo porque, se assim for, o resultado da aglutinação dos 3 itens, estoque inicial + entradas – saídas não é igual ao estoque final.

Finaliza afirmando que a impugnação apresentada pelo autuado de fls. 1.249 a 1.270 não contém documentação que possibilite alteração no valor da omissão de saída apresentada às fls. 1.244/1.245, apenas justificativas que postergam o julgamento. Mantém integralmente o resultado apresentado na diligência de fls. 1.244/1.245.

## VOTO

Preliminarmente, o autuado argui a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/05 a 20/10/05, pois considera que a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do §4º do art. 150 do CTN, já que o ICMS é lançado por homologação e que houve pagamento do imposto.

Afasto essa preliminar de decadência, pois o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O art. 150, § 4º, do CTN, prevê que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador*”. Contudo, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando essa permissão contida no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

A homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. O Auto de Infração em análise está exigindo imposto sobre operações que foram omitidas. Em relação a essas operações omitidas não houve qualquer pagamento de imposto e, portanto, não há como se falar em lançamento por homologação e, em consequência, não se pode aplicar o previsto no art. 150, § 4º, do CTN, como pleiteado pelo autuado.

A alegação defensiva de que é possível se determinar o momento em que ocorreram as omissões não se sustenta, haja vista que foram operações realizadas sem qualquer registro, nem na escrita fiscal e nem na escrita contábil. Apenas é possível saber que as omissões ocorreram dentro do exercício fiscalizado, porém não há como se saber quando.

Para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2005, a Fazenda Pública Estadual tinha até o dia 31/12/10 para constituir o crédito tributário. No caso em tela, o crédito fiscal foi constituído em 18/08/10, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração, tendo sido o autuado notificado do lançamento em 20/08/101. Portanto, não houve a alegada decadência.

Saliento que o processo administrativo fiscal está revestido de todas as formalidades legais, estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, que se encontra fundamentada em diplomas legais vigentes, nos demonstrativos e documentos que fundamentam a autuação. Ademais, o Auto de Infração segue estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF-BA/99), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não ensejando em qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

O autuado solicita a realização de perícia para analisar seus documentos e para responder quesitos que apresentou. Com fulcro no art. 147, II, “a” e “b”, do RPAF/99, indefiro essa solicitação de perícia. As questões envolvidas na lide não dependem de conhecimento especial de técnico. Por cinco vezes, o processo já foi convertido em diligência, portanto, os elementos já acostados aos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores. Ao contrário da tese sustentada pelo autuado, o indeferimento desse pedido de perícia não configura cerceamento de defesa, pois a prova pericial é destinada à formação do convencimento do julgador, a quem cabe o indeferimento do pedido de perícia desnecessária ou procrastinatória.

Em sua defesa, o autuado argumenta que as diferenças apuradas decorreram de alteração do código fiscal de alguns produtos, bem como na movimentação física de bens do ativo imobilizado, como saída e devoluções de aparelhos celulares cedidos a terceiros em contratos de comodato e locação. Na informação fiscal, os autuantes mantêm a ação fiscal em sua totalidade.

No exercício do direito de defesa e na busca da verdade material, houve muitas intervenções neste processo. Assim, passo a fazer uma breve síntese dessas intervenções, para um melhor entendimento deste voto.

Por duas vezes, o processo foi convertido em diligência à IFEP SERVIÇOS, para que o autuado fosse intimado a apresentar todas as provas correspondentes às alegações defensivas. Também foi solicitado que os autuantes, de posse das comprovações apresentadas, efetassem as retificações necessárias no levantamento quantitativo.

Em 18/05/11 e em 27/05/11, visando comprovar os argumentos trazidos na defesa, o autuado apresentou os documentos de fls. 327 a 1121 e 1125 a 1147. Afirmou que continuava em busca de novos documentos capazes de comprovar suas alegações.

Os autuantes, no cumprimento das diligências, examinaram os documentos apresentados pelo autuado em 18/05/11 (fls. 327 a 1121) e, com base neles, efetuaram as correções pertinentes no levantamento quantitativo, reduzindo o valor devido de R\$ 6.000.608,44 para R\$ 5.400.189,23, conforme demonstrativos às fls. 1153 e 1154.

Em 22/07/11, o autuado apresentou cópia de notas fiscais em arquivos magnéticos (fl. 1.160), bem como afirmou que continuava em busca de novos elementos comprobatórios de seus argumentos.

O processo foi convertido em nova diligência à IFEP SERVIÇOS, para que os autuantes se pronunciassem sobre os documentos de fls. 1.125 a 1.147 e 1.160.

Em atendimento à diligência, os autuantes afirmaram que não havia nenhuma nova nota fiscal a ser excluída do levantamento quantitativo e, assim, mantiveram os termos da diligência anterior.

Ao se pronunciar nos autos, o deficiente contestou o resultado da última diligência, argumentando que os autuantes não fundamentaram o posicionamento adotado. Reiterou os termos da defesa e pronunciamentos posteriores.

Pela quarta vez o processo foi convertido em diligência à IFEP SERVIÇOS, para que Auditor Fiscal estranho ao feito se pronunciasse sobre os documentos de fls. 1.125 a 1.147 e 1.160 e, sendo o caso, efetuasse as devidas correções no levantamento quantitativo de estoque.

A diligência foi cumprida, tendo sido refeito o levantamento quantitativo de estoque em virtude dos novos elementos probantes trazidos ao processo pelo autuado. Após essas retificações, o valor devido passou para R\$ 2.871.550,15.

Cientificado acerca do resultado da diligência, o autuado afirmou que ainda persistiam equívocos quanto ao código de alguns produtos que cita, conforme planilhas e documentos que apresentou.

O Auditor Fiscal estranho ao feito acatou o argumento defensivo referente à mudança de códigos e refez o levantamento quantitativo de estoque, passando o valor devido para R\$ 2.060.605,21.

O autuado teve ciência do resultado da diligência e voltou a se pronunciar nos autos. Nessa oportunidade, reiterou os termos da defesa e pronunciamentos posteriores, solicitando que fosse efetuada uma análise mais profunda da documentação probante apresentada e que fossem respondidos os quesitos que foram apresentados na solicitação de perícia, sob pena de cerceamento de defesa.

Posteriormente, o autuado voltou a se pronunciar nos autos, requerendo a juntada ao processo dos documentos de fls. 1230 a 1232, sob o argumento de que esses documentos comprovavam a alteração dos códigos fiscais nº 140017 para 140074, 140029 para 140084 e 140030 para 140085.

Tendo em vista que os autuantes não foram notificados acerca do resultado da última diligência, foi necessária a realização da quinta diligência.

Ao serem cientificados da diligência realizada pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, os autuantes concordaram com a diligência efetuada.

Considero que neste processo o exercício do direito de defesa e a busca da verdade material foram exaustivamente exercidos. Os argumentos e provas trazidos na defesa já foram analisados e as correções pertinentes já foram realizadas. Dessa forma, acompanho as retificações efetuadas pelos autuantes e pelo auditor fiscal estranho ao feito, tendo em vista que as retificações efetuadas – referentes a alterações de códigos de mercadorias e operações que não implicaram mudança nos estoques da empresa – estão respaldadas em documentação probante acostada ao processo. Essas correções foram efetuadas inicialmente pelos próprios autuantes e, em seguida, por auditor fiscal estranho ao feito, sendo que os autuantes expressamente acolheram as retificações efetuadas pelo estranho ao feito.

Por duas vezes, o autuado se pronunciou sobre o resultado da última diligência, porém em nas duas oportunidades os argumentos e provas trazidos pelo deficiente não se mostraram capazes de modificar o resultado da última diligência, senão vejamos: a) a solicitação de perícia para analisar os documentos apresentados e responder os quesitos apresentados não se justifica, conforme já demonstrei no início deste voto; b) na última diligência realizada, o auditor fiscal estranho ao feito já efetuou as correções atinentes às alterações dos códigos nº 140017 para 140074, 140029 para 140084 e 140030 para 140085, conforme se pode observar no demonstrativo de fl. 1213.

Dessa forma, restou comprovada na diligência realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito e acatada pelos autuantes, a ocorrência de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques no exercício fechado de 2005, sendo devido ICMS no valor de R\$ 2.060.605,21, conforme demonstrativo à fl. 1.215.

Ocorre que, conforme identificado por esta Junta de Julgamento, o diligenciador houvera se reportado apenas quanto à omissão de saídas, quando no levantamento originalmente fora apurado tanto omissão de saídas quanto omissão de entradas.

Em face disso, o processo foi convertido em diligência, tendo o diligenciador esclarecido que após a revisão a diferença de maior expressão monetária passou a ser omissão de entradas e não mais omissão de saídas.

Com a mudança da expressão de maior valor monetário para omissão de entradas, foi reaberto o prazo de defesa de trinta dias, a fim de que o contribuinte pudesse exercer o seu direito de defesa do contraditório.

É certo que ao se apurar uma omissão de saída de mercadoria mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, o ICMS é cobrado com base na própria operação de saída omitida; tratando-se de omissão de entrada, o ICMS é exigido com base na presunção legal de que o recurso financeiro empregado na aquisição da mercadoria cuja entrada foi omitida teve origem em uma operação de saída anteriormente realizada desacompanhada de documentação fiscal.

Dessa forma, tanto na hipótese de omissão de saída como na de omissão de entrada, o fato gerador do ICMS lançado é o mesmo: a operação de saída de mercadorias sem a emissão da correspondente documentação fiscal. Não há, portanto, mudança no fulcro da autuação quando se passa de uma cobrança de imposto com base em uma omissão de entrada para uma omissão de saída, ou vice-versa.

No caso em exame, vale observar que ambas as omissões constaram no levantamento quantitativo original e eram, desde a lavratura do Auto de Infração, do conhecimento do autuado, inexistindo a indicação de “novas infrações” conforme aduzido pelo autuado.

Desse modo, considerando que não houve “nova infração”, passo a examinar o aspecto referente ao valor que foi lançado.

Verifico que as retificações efetuadas estão corretas e encontram respaldo em documentação acostada ao processo, bem como que há segurança na determinação da infração e do valor devido.

Originalmente foi exigido ICMS no valor total de R\$6.000.608,44, referente à omissão de saídas, sendo que, após as devidas retificações, o valor do ICMS exigido passou para R\$2.060.605,21. Entretanto, com as retificações realizadas o valor do ICMS referente à omissão de saídas no valor de R\$2.060.605,21 passou a ser inferior à omissão de entrada que ficou no valor do ICMS devido de R\$5.899.475,90.

Assim sendo, a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$5.899.475,90.

Quanto à multa de 70%, indicada no Auto de Infração e prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96, não há correção a fazer no procedimento dos autuantes, pois essa é a pena cabível na hipótese de omissão de operações de saídas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado. Não há como se aplicar a pena capitulada no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da referida lei, uma vez que o ilícito fiscal apurado se enquadra no previsto no inciso III do citado artigo e lei.

Tendo em vista que a multa indicada na autuação é decorrente de descumprimento de obrigação principal, não há como esta Junta de Julgamento Fiscal acatar o pedido de dispensa ou redução da multa. Nos termos do art. 159 do RPAF-BA/97, o pedido de dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal é da competência exclusiva da Câmara Superior.

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 281081.0001/10-0, lavrado contra ACORDÃO JJF Nº 0207-01/13

**TIM NORDESTE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.899.475,90**, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III do artigo 42 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, 03 de setembro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR