

A. I. Nº - 232943.0003/10-0  
AUTUADO - MÓDULO INSUMOS AGROPECUÁRIOS LTDA.  
AUTUANTE - REGINALDO CAVALCANTE COELHO  
ORIGEM - INFAS ITABUNA  
INTERNET - 27/09/2013

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0219-03/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Feitos os cálculos, ficou reduzido o débito originalmente apontado. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 22/09/2010, refere-se à exigência de R\$393.022,72 de ICMS, acrescido das multas de 50% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2007 e 2009). Valor do débito: R\$341.379,31. Multa de 70%.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, no exercício de 2008. Valor do débito: R\$40.005,26. Multa de 70%.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês 08/2007. Valor do débito: R\$11.638,15. Multa de 50%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 102 a 107). Inicialmente, comenta sobre a tempestividade da defesa e reproduz os três itens da autuação fiscal. Diz que em meados de 2007 houve uma mudança no software utilizado pela empresa, o que ocasionou a mudança de código dos itens das mercadorias, ou seja, todos os itens que possuíam seus códigos foram modificados, diante da mudança no sistema. Informa que em cumprimento ao que dispõe o art. 824-F, em seu § 2º, diante da alteração dos códigos, providenciou a respectiva anotação no livro RUDFTO da data de alteração, bem como do código anterior e novo código, indicando a descrição da mercadoria. Alega que o autuante, erroneamente, ao realizar o levantamento fiscal não verificou que, com a mudança dos códigos, as mercadorias que estavam presentes no estoque receberam novo código, não havendo que se falar em saída de mercadorias, as quais não foram vendidas, mas se encontram, ainda, no estoque, só que com um código diferente.

Quanto à infração 01, o defendant alega que não houve a infração apontada, afirmando que o novo *software* apresentou um vício, o que já foi devidamente retificado, tendo a empresa do software assumido o erro. Informa que o registro 60A, que se refere aos valores das mercadorias vendidas, está correto, sendo verificada a incoerência somente no registro 60R. Também quanto à infração 02, informa que houve erro de software, e que já foi providenciada a necessária correção, e que também não houve a ocorrência do fato gerador do imposto. Cita o princípio da legalidade tributária, e diz que, diferentemente dos casos em que a Administração Pública pode agir livremente, baseada em critérios de oportunidade e conveniência, a Administração deve render-se aos comandos legais, agindo de forma vinculada aos preceitos de lei.

Em relação à infração 03, o defendant reconhece a sua existência, concordando com o autuante, e informa que pagará o valor apurado, valendo-se da compensação de crédito de ICMS acumulado. Pede a improcedência das infrações 01 e 02.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 157 a 159 dos autos, dizendo que o contribuinte foi autuado devido à constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurado através de levantamento físico dos seus estoques em exercício fechado (infração 01); omissão de entradas de mercadorias tributáveis, apurado através de levantamento físico dos seus estoques em exercício fechado (infração 02); falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referente a operação escriturada nos livros próprios (infração 03).

Quanto aos argumentos do autuado, informa que a empresa possuía em 2007, 9.493 itens de mercadorias em estoque, tendo sido movimentado pela auditoria fiscal 3.640 itens que apresentaram omissões. Que o autuado alega que procedeu, a partir de 01/07/2007, alteração no *software* mudando os códigos das mercadorias existentes em 30/06/2007, conforme relatório às fls. 127 a 152. Entende que o defendant deveria, na ocasião, ter comunicado à Inspetoria Fazendária de Itabuna a mudança nos códigos das mercadorias, bem como, ter efetuado inventário físico dos seus estoques em 30/06/2007 transmitindo-o à SEFAZ via arquivo magnético (Registro 74), o que não fez. Visando investigar se procede a afirmativa de que as mercadorias se encontravam ainda no estoque da empresa com um código diferente, o autuante, por amostragem, (alegando que seria impossível verificar cada um dos 3.640 itens) analisou cerca de 30 itens utilizando o critério de maior valor de omissão e chegou à seguinte constatação:

- A mercadoria “TUBO ESGOTO TIGRE 100MM METRO” código 24723 não consta da relação de itens cujos códigos foram alterados (fls. 127 a 152), portanto não foi elidida a omissão apurada;
- Idem para a mercadoria “CABO 16,0MM RIGIDO SIL” código 41013;
- Idem para a mercadoria “ELETRODUTO CORR PVC TIGREFLEX 25MM” código 7253;
- Idem para a mercadoria “CAIXA ENERGIA MONOFÁSICA” código 3593;
- Idem para a mercadoria “CABO FLEXÍVEL 2,5MM CONDUMAX” código 48403;
- Idem para a mercadoria “LUMINÁRIA MULTI-USO 2X40W” código 12323;
- Idem para a mercadoria “KIT 3U26W 127V NATURALE TASCHIBA” código 10973;
- Idem para a mercadoria “CABO 95,0MM 1KV CORDEIRO” código 38213;
- Idem para a mercadoria “CABO FLEXÍVEL 2,5MM CABLENA” código 33103.

Quanto às outras mercadorias que foram listadas no relatório elaborado pelo autuado, informa que elaborou 2 tabelas (TABELA I e TABELA II), constando na TABELA I, itens que apresentaram omissões com os códigos anteriores à “mudança” e na TABELA II os mesmos itens com os códigos alterados. Afirma que nessas tabelas verificou que não procede a assertiva do defendant de que as mercadorias se encontravam ainda no estoque da empresa, só que apresentavam um código diferente. Informa que talvez as omissões apresentadas no auto de infração em lide sofram pequenas diferenças. Em respeito ao princípio da ampla defesa, entende que o autuado

deve apresentar em meio físico e magnético, o inventário dos seus estoques em 30/06/2007 e, caso seja atendido, que esta Junta de Julgamento Fiscal determine que seja efetuado novo procedimento fiscal relativo ao exercício de 2007.

O autuante informa, ainda, que o defensor anexou ao PAF cópia de *e-mail* datado de 28/10/2010 (um mês após a lavratura do auto de infração) onde relata um possível vício no *software* utilizado pela empresa, que se refere a uma incorreção na geração do registro 60R (itens) o qual estaria demonstrando o acumulado do dia e não o do mês, tentando elidir a exigência das omissões relativas ao exercício de 2009. Assegura que tal vício, se existente, não afetou de maneira alguma a movimentação dos estoques em 2009, pois as informações não são tratadas por acumulados e sim por operações (entradas e saídas individualizadas). Diz ainda, que o autuado não contestou a exigência da infração 02 relativa ao exercício de 2008, e não impugnou a infração 03. Conclui ratificando o procedimento fiscal.

Intimado da informação fiscal, o defensor se manifestou às fls. 191/192 dos autos. Registra a entrega do arquivo magnético e do livro de inventário dos estoques da empresa com data de 30 de junho de 2007, para ser efetuado o novo procedimento fiscal relativo ao exercício de 2007, devido às alterações dos códigos dos itens os quais foram providenciados com a respectiva anotação no RUDFTO, em cumprimento ao que dispõe o artigo 824-F do RICMS/BA. Não concorda com a informação do autuante de que o vício existente, não afetou a movimentação dos estoques de 2009. Salienta que nos arquivos gerados durante aos anos de 2008 e 2009 o *software* não discriminava as saídas efetuadas através das operações realizadas com EFC, fato esse que se comprova nas movimentações descriminadas no *kardex*. Diz que o vício afeta o levantamento efetuado através da auditoria dos estoques levantados por meio dos arquivos magnéticos.

Quanto à infração 02 diz que foi contestada. Entende que, conforme os levantamentos dos itens de maior movimentação, ficou demonstrado que as omissões de saídas relatadas se referem às vendas efetuadas com cupons fiscais; que o *software* ao gerar o Sintegra, processava o registro 60A corretamente, mas não conseguia fazer o 60R, que relata a quantidade de itens faturados. Informa que foi anexado ao PAF o novo arquivo Sintegra e *Kardex* de toda movimentação dos itens no exercício.

O PAF foi pautado para julgamento no dia 22/08/2011, sendo deliberado por esta JJF pelo encaminhamento de diligência à Infaz de origem (fls. 403/406) solicitando que o autuante se pronunciasse acerca das alegações e dos documentos apresentados pelo contribuinte. Que intimasse o defensor a retificar os arquivos magnéticos, de forma que tais arquivos reflitam os dados de seus documentos fiscais, corrigindo a totalidade das divergências, ausências e inconsistências relativas a dados que tenham sido informados incorretamente. Que o autuante refizesse o levantamento quantitativo referente aos exercícios de 2007 a 2009 (infrações 01 e 02), de acordo com os arquivos magnéticos retificados e os dados escriturados no livro Registro de Inventário existente nas datas próprias de escrituração dos estoques.

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 410/411, dizendo que as alegações do autuado às fls. 191 a 399 já haviam sido apreciadas quando da informação fiscal de fls. 157/159. Diz que o defensor foi regularmente intimado em 10/10/2011 para retificar os seus arquivos magnéticos, no prazo de trinta dias. Foi verificada a consistência dos arquivos apresentados e refeito o levantamento quantitativo de estoques dos exercícios de 2007 a 2009, chegado à seguinte conclusão, após a retificação dos arquivos: Exercício de 2007 – Omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, base de cálculo de R\$1.702.033,48 e ICMS de R\$289.345,69. Exercício de 2008 – Omissão de entradas de mercadorias, base de cálculo de R\$235.325,11 e ICMS de R\$40.005,26. Exercício de 2009 – Omissão de saídas, base de cálculo de R\$32.422,87 e ICMS de R\$5.511,89

Intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, o defendente se manifestou às fls. 475/490 (VOLUME II), reproduzindo o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, alegando que o levantamento realizado não atinge sua finalidade porque eivado de vícios e inúmeras inconsistências, atraindo a hipótese de nulidade das infrações 01 e 02. Diz que apesar da reconhecida competência do autuante, cabe ao defendente trazer a baila da discussão alguns aspectos que resultaram no levantamento fiscal sem a devida segurança. Quanto à infração 01, alega que apesar da boa vontade do autuante no desenrolar da fiscalização e no reprocessamento dos arquivos magnéticos em cumprimento da diligência determinada por esta JJF, o lançamento continua apresentando falhas na apuração da base de cálculo oriunda de omissões apuradas no processamento de arquivos do Sintegra. Diz que se pode constatar no levantamento fiscal que não existe o estoque inicial, ou seja, o estoque existente em 31/12/2006, e a falta desse estoque inicial provoca distorções no processamento, ocasionando o aparecimento de omissões de entradas de mercadorias. O defendente anexa aos autos, como meio de prova da existência do estoque inicial, cópia do livro Registro de Inventário. Salienta que na impugnação inicial foi alegado o problema da mudança do sistema *software*, com alteração nos códigos das mercadorias. Assegura que na revisão efetuada, o autuante cometeu o mesmo engano no processamento dos arquivos Sintegra, sem atentar para as alterações procedidas pelo autuado nos códigos das mercadorias. Entende que no caso de a SEFAZ não ter condição de atender às necessidades do Auditor para que o mesmo proceda à unificação dos códigos dos produtos, o correto seria utilizar fisicamente os documentos e livros fiscais e contábeis. O defendente também contesta o resultado apurado pelo autuante quanto ao exercício de 2009, e apresenta dados divergentes às fls. 479 a 488, juntando aos autos cópia das fichas *Kardex* para comprovar a alegação de que não existem as omissões levantadas.

Em relação à infração 02 (exercício de 2008), também alega que o autuante cometeu equívocos no novo levantamento realizado. Citou exemplos de dois itens de maior valor, que chamaram a atenção do autuado. Conclui pedindo a nulidade das infrações 01 e 02.

Consta à fl. 1338 (VOLUME V), “Termo de Arquivamento de Defesa Intempestiva”, considerando intempestiva a manifestação apresentada pelo autuado, tendo sido encaminhada intimação com Aviso de Recebimento às fls. 1339/1340, comunicando o mencionado arquivamento.

O defendente apresentou manifestação às fls. 1343/1344, aduzindo que mesmo não tendo cumprido o prazo de dez dias para se manifestar, não se pode fechar os olhos à realidade e aplicar a norma jurídica, ofuscando a observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade de todo ato administrativo. Comenta sobre o princípio da verdade material e pede que lhe seja concedida a oportunidade de apresentar as provas para que a Administração Tributária possa verificar se a obrigação tributária verdadeiramente existiu.

O autuado apresentou nova impugnação às fls. 1353 a 1360, contestando o resultado da revisão efetuada pelo autuante, dizendo que não reconhece os novos valores apurados. Diz que os arquivos magnéticos foram retificados de forma tempestiva, conforme intimação recebida, e que ficou demonstrado e provado nos autos que o autuante cometeu erros irreparáveis e insanáveis no processamento dos arquivos magnéticos. Pede que seja determinada por esta JJF, uma nova revisão fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito, para que fique devidamente comprovado que o levantamento efetuado pelo autuante foi equivocado.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante às fls. 1510/1511 (VOLUME VI), dizendo que em relação ao exercício de 2009, verificando o demonstrativo apresentado pelo autuado, constatou que as saídas de mercadorias através de notas fiscais estão corretamente registradas no levantamento fiscal, porém, conforme foi apurado pelo autuado, as saídas através de cupons fiscais, apesar de os dados constarem todos no Registro 60R, foram tratados com inconsistência pelo Sistema de Controle de Estoques usado para a apuração das omissões. Conclui que fica prejudicada a cobrança relativa ao exercício de 2009, devendo o referido exercício ser objeto de nova fiscalização.

Quanto ao exercício de 2008, diz que o autuado reconhece a omissão reclamada. Esclarece que a informação prestada pelo autuado de que os produtos foram “devidamente” ajustados mediante a emissão de notas fiscais em datas posteriores à de lavratura do presente Auto de Infração, não seria suficiente para elidir a cobrança, vez que tal providência foi totalmente intempestiva e desnecessária visto que o imposto já foi lançado com o Auto de Infração.

Com relação ao exercício de 2007, diz que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art.143 do RPAF). Salienta que uma mudança na codificação das mercadorias no meio de um exercício, fere mortalmente o direito do fisco de apurar possíveis omissões na movimentação dos estoques do contribuinte e, conforme declara o autuado na sua manifestação: “O código da mercadoria é uma disposição fundamental que se irradia sobre os outros dados, compondo o alicerce de toda a estrutura e servindo de critério para a exata compreensão destes”. Entende que alterá-lo no meio de um exercício é uma tentativa de impossibilitar a execução de importantíssimo Roteiro de Fiscalização (Roteiro de Estoques), sujeitando o Contribuinte ao ônus de provar – de forma analítica e documental – a veracidade de cada um dos lançamentos efetuados.

O autuante conclui informando que o imposto exigido no presente Auto de Infração fica alterado com os seguintes valores: Infração 01: R\$289.345,69; Infração 02: R\$3.185,14; Infração 03: R\$11.638,15. Total do débito apurado: R\$304.168,98.

Intimado da informação fiscal, o defendant se manifestou às fls. 1523 a 1530 (VOLUME VI). Quanto ao exercício de 2009, diz que o autuante aceitou os argumentos defensivos, estando comprovado que não existem as omissões apontadas no auto de infração, concluindo o autuante, em sua informação fiscal, que ficou prejudicada a cobrança do imposto, sugerindo uma nova fiscalização. Entende que ao sugerir a realização de uma nova fiscalização, o autuante saiu pela tangente para não admitir de forma clara e precisa que cometeu erro na realização do seu levantamento. Não quis admitir o seu erro, e dessa forma, teve uma saída honrosa para não aceitar os argumentos apresentados na impugnação, onde ficou comprovada a inexistência da infração. O defendant discorda da necessidade da realização de uma nova fiscalização, porque entende que ficou provado no PAF (manifestação anterior) que inexiste tal infração.

Em relação ao exercício de 2008, o autuado diz que na sua manifestação anterior informou da retificação dos arquivos magnéticos, e confessou a existência de omissões de entrada no valor de R\$18.736,12 o que resultou no ICMS no montante de R\$3.185,14, valor esse aceito pelo autuante conforme consta da manifestação da revisão fiscal constante das fls. 1510 e 1511 do PAF.

Referente ao exercício de 2007, o defendant informa que na manifestação anterior não reconheceu a infração apontada pelo autuante, e continua afirmando que não existem as citadas omissões apuradas no levantamento fiscal. Afirma que houve uma mudança na codificação das mercadorias em meados do exercício de 2007, numa transição do *software* operacional utilizado pelo estabelecimento. Diz que anexou ao PAF um anexo, denominado Anexo 2, contendo os códigos das mercadorias utilizadas no primeiro semestre bem como os códigos das mesmas mercadorias utilizados no segundo semestre, e informou que os arquivos magnéticos do primeiro semestre do exercício de 2007 contêm os códigos das mercadorias constantes do anexo 2, utilizado no primeiro semestre e que os documentos fiscais emitidos constam essa mesma codificação da mercadoria; no segundo semestre foram utilizados os novos códigos constantes do anexo 2, e nos documentos fiscais emitidos nesse período constam os códigos das mercadorias (novos códigos). O defendant alega que o autuante, utilizando o *software* da Sefaz, processou os arquivos magnéticos com parâmetros distintos (quanto aos códigos das mercadorias) como se esses códigos fossem iguais. Dessa forma, foi analisado o mesmo produto que possui codificação diferente (no primeiro semestre um código e no segundo semestre outro código) como se fossem dois tipos de mercadorias, quando na verdade é uma só. Entende que seria necessário que o auditor fiscal antes de proceder a auditoria no arquivo magnético fizesse o

agrupamento dos códigos conforme está demonstrado no anexo 2, inclusive transferisse o inventário inicial para o mesmo código utilizado na auditoria. Diz que o autuante, além de agrupar os códigos das mercadorias em um só, teria que incluir na sua auditoria o estoque inicial e o estoque final e isso não foi feito pelo autuante em seu trabalho de auditoria para encontrar as omissões por ele apontadas. Argumenta o autuado, que ficou imprestável o trabalho do auditor, da forma que foi feito, uma vez que o levantamento deixou de ter os elementos basilares e suficientes para determinar com segurança a infração. Pede a nulidade deste item da autuação, com base no art. 18, IV, alínea "a", do RPAF/BA. Afirma que o autuante processou os arquivos magnéticos sem observar que havia sido alterado a codificação dos produtos no mesmo exercício, ou seja, no período de 01 de janeiro a 30 de junho a autuada utilizou uma codificação de mercadoria e em virtude da mudança do *software* operacional a partir de 01 de julho do mesmo exercício foi alterada a codificação dos mesmo produtos, apesar de ter mantido a mesma descrição da mercadoria em ambos os semestres. Também alega que o autuante não computou no processamento dos arquivos os estoques iniciais e finais, e dessa forma, a auditoria por ele realizada tornou-se imprestável e imprecisa. Salienta que o art. 824-F do RICMS-BA, em seu § 2º permite a alteração no mesmo exercício do código de cada produto, e a autuada apresentou a data em que foi procedida a alteração do código, o código anterior e o novo código, incluindo a descrição da mercadoria ou do serviço, e esta informação está no PAF, no anexo 2. Dessa forma, entende que o autuante poderia ter agrupado os códigos de forma a efetuar a auditoria com segurança e então apurar, se existente, o montante da omissão. Diz que não há como se falar em omissão sem se utilizar na sua apuração toda a documentação fiscal emitida e recebida pela autuada (entrada e saída de mercadoria), sob pena de se cometer um ilícito. Comenta sobre o princípio da verdade material e contesta o argumento do autuante de que uma mudança na codificação das mercadorias no meio de um exercício, fere mortalmente o direito do fisco apurar possíveis omissões na movimentação dos estoques do contribuinte. Reafirma que ficou demonstrado nos autos que o autuante cometeu erros irreparáveis e insanáveis na apuração da obrigação principal. Por isso, o defendente pede que o lançamento relativo ao exercício de 2007 seja considerado nulo,

O presente PAF foi redistribuído para o atual relator porque a relatora anterior foi designada e assumiu como Conselheira da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Considerando que não se encontravam nos autos os demonstrativos completos das omissões após o refazimento dos cálculos pelo autuante, e que na fl. 450 consta que não foi computado estoque inicial, esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência à Infaz de origem, solicitando que o autuante:

1. Quanto aos estoques, considerasse as quantidades, constantes no livro Registro de Inventário apresentado à época da fiscalização.
2. Confrontasse os dados apresentados pelo defendantem suas manifestações com o levantamento fiscal, de acordo com os documentos originais do autuado.
3. Fizesse as inclusões das quantidades consignadas nas notas fiscais, não consideradas no levantamento fiscal.
4. Fizesse o agrupamento, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins, tendo em vista a determinação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98 e a alegação do autuado de que mercadorias com a mesma denominação têm codificação diferente (no primeiro semestre um código e no segundo semestre outro código) como se fossem dois tipos de mercadorias, quando na verdade é um tipo só.
5. Retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novo demonstrativo de débito.

6. Juntasse ao presente processo todos os demonstrativos retificados, apurando os novos valores do imposto.
7. Que o sujeito passivo fosse comunicado pela repartição fiscal, quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia da informação fiscal e respectivos demonstrativos, com a indicação do prazo de dez dias para se manifestar.

Em atendimento, o autuante prestou nova informação fiscal às fls. 1623/1624, dizendo que “devido a grande quantidade de itens movimentados, tornou-se impossível para o autuante inserir todas as quantidades de estoques inventariados”. Diz que o autuado foi intimado a apresentar nova retificação dos arquivos magnéticos, e os arquivos apresentados constavam os códigos dos produtos já alterados. Que após a verificação da consistência dos arquivos apresentados foi refeito o levantamento quantitativo do estoque relativo a 2007, chegando à conclusão de que após a segunda retificação dos arquivos magnéticos, foi constatado que houve omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, tendo como base de cálculo R\$41.768,08 e ICMS de R\$7.100,57.

Quanto ao exercício de 2008, informa que após a retificação dos arquivos magnéticos foi apurada omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, tendo como base de cálculo o valor de R\$18.736,12 e ICMS de R\$3.185,14.

Em relação ao exercício de 2009, informa que após a retificação dos arquivos magnéticos foi apurada omissão de saída de mercadorias, no valor de base de cálculo de R\$32.422,87 e ICMS de R\$5.511,89. Juntou novos demonstrativos.

O defensor foi intimado da informação fiscal e se manifestou às fls. 1646 a 1657, informando que na manifestação anterior já reconhecia a infração referente ao exercício de 2008, no valor de R\$3.185,14 e contestou as infrações relativas aos exercícios de 2007 e 2009. Entende que a revisão só foi realizada quanto ao exercício de 2007, conforme CD anexado ao PAF. Diz que aceita o levantamento referente ao mencionado ano, no valor de base de cálculo de R\$41.068,06 e ICMS de R\$7.100,57. Contesta a omissão de saídas do ano de 2009, com o ICMS de R\$5.511,89. Ou seja, o defensor reconhece a omissão de entradas do ano de 2007 e reafirma o reconhecimento do débito apurado em relação ao exercício de 2008.

Quanto ao levantamento quantitativo do exercício de 2009, alega que na última revisão não houve qualquer reprocessamento dos arquivos magnéticos, haja vista que a revisão foi efetuada somente em relação a 2007. Diz que é provável que as distorções verificadas no levantamento de 2009 possam ser derivadas de problemas na manipulação dos arquivos magnéticos, conforme tabelas que elaborou às fls. 1649/1650, e assegura que os dados referentes às saídas de produtos apontados pelo Fisco estão errados. Citou exemplos, indicando as respectivas notas fiscais. Entende que não há como falar em omissões se há documentação minuciosa e completa, livros e notas fiscais, além de todos os comprovantes pagos relativos aos fatos geradores do tributo. Cita o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA e afirma que o autuante cometeu erros irreparáveis e insanáveis no processamento dos arquivos magnéticos do exercício de 2009. Por isso, o defensor pede que em relação ao mencionado exercício seja determinada a nulidade da autuação, sob pena de o Fisco estar se apropriando de algo que não lhe pertence, com o enriquecimento indevido do Estado.

Por fim, o defensor salienta que qualquer decisão administrativa pode ser revista e modificada pelo Poder Judiciário, com fundamento no art. 5º, XXXV da Constituição Federal de 1988, ao garantir que a lei não excluirá a apreciação judicial. Neste sentido, afirma que é de interesse do Poder Público olvidar um pleito judicial que conduziria ao mesmo resultado da decisão interna da Administração.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O defensor alegou que o levantamento fiscal realizado não atinge sua finalidade porque eivado de inconsistências, atraindo a hipótese de nulidade das infrações 01 e 02.

Quanto a esta alegação, foram realizadas diligências fiscais por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, e o defensor foi intimado em relação ao resultado das mencionadas diligências com a entrega de cópias dos novos demonstrativos, concedendo-se o prazo regulamentar para a sua manifestação.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade das infrações 01 e 02, exceto quanto ao exercício de 2009.

No mérito, a primeira infração trata de exigência do ICMS por falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados (2007 e 2009).

Infração 02: exigência de ICMS pela falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2008.

Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referência os estoques inicial e final constantes do inventário, e sendo constatado omissão de saídas ou de entradas são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido.

O defensor alegou que em meados de 2007 houve uma mudança no *software* utilizado pela empresa, o que ocasionou a mudança de código dos itens das mercadorias, ou seja, todos os itens que possuíam seus códigos foram modificados, diante da mudança no sistema.

Em relação à infração 02 (exercício de 2008), também alega que o autuante cometeu equívocos no novo levantamento realizado. Citou exemplos de dois itens de maior valor, que chamaram a atenção do autuado. Conclui pedindo a nulidade das infrações 01 e 02.

Foram efetuadas revisões fiscais pelo o autuante, inclusive, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal.

Na informação fiscal às fls. 410/411, após o refazimento dos cálculos em decorrência dos equívocos apontados pelo defensor, o autuante chegou à conclusão de que foi constatado no exercício de 2007 – Omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, base de cálculo de R\$1.702.033,48 e ICMS de R\$289.345,69. Exercício de 2008 – Omissão de entradas de mercadorias, base de cálculo de R\$235.325,11 e ICMS de R\$40.005,26. Exercício de 2009 – Omissão de saídas, base de cálculo de R\$32.422,87 e ICMS de R\$5.511,89.

Em sua manifestação, o autuado alegou que na revisão efetuada, o autuante cometeu o mesmo engano no processamento dos arquivos Sintegra, sem atentar para as alterações procedidas pela empresa nos códigos das mercadorias, apresentando o entendimento de que, no caso de a SEFAZ

não ter condição de atender as necessidades do Auditor para que o mesmo proceda a unificação dos códigos dos produtos, o correto seria utilizar fisicamente os documentos e livros fiscais e contábeis.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante às fls. 1510/1511 (VOLUME VI), dizendo que em relação ao exercício de 2009, verificando o demonstrativo apresentado pelo autuado, constatou que as saídas de mercadorias através de notas fiscais estão corretamente registradas no levantamento fiscal, porém, conforme foi apurado pelo autuado, as saídas através de cupons fiscais, apesar de os dados constarem todos no Registro 60R, foram tratados com inconsistência pelo Sistema de Controle de Estoques usado para a apuração das omissões. Conclui que fica prejudicada a cobrança relativa ao exercício de 2009, devendo o referido exercício ser objeto de nova fiscalização.

Não obstante ter feito essa afirmação quanto ao levantamento fiscal relativo ao exercício de 2009, o autuante, na última revisão efetuada, informou:

1. Quanto ao exercício de 2007, chegou à conclusão de que após a segunda retificação dos arquivos magnéticos, foi constatado que houve omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, tendo como base de cálculo R\$41.768,08 e ICMS de R\$7.100,57.
2. Em relação ao exercício de 2008, após a retificação dos arquivos magnéticos foi apurada omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, tendo como base de cálculo o valor de R\$18.736,12 e ICMS de R\$3.185,14.
3. No que diz respeito ao exercício de 2009, após a retificação dos arquivos magnéticos foi apurada omissão de saída de mercadorias, no valor de base de cálculo de R\$32.422,87 e ICMS de R\$5.511,89.

Observo que os demonstrativos acostados aos autos juntamente com a última informação fiscal se referem exclusivamente ao exercício de 2007. Quanto ao exercício de 2008, o valor apurado já foi objeto de reconhecimento pelo defendant, que confirmou esse reconhecimento na última manifestação, incluindo também o débito remanescente de 2007.

Considerando que após a revisão efetuada, ainda foi constatado que houve omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias nos exercícios de 2007 e 2008, é devido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem o pagamento do imposto (RICMS-BA/97, art. 2º, § 3º c/c Portaria 445/98, art. 13, II).

Quanto ao exercício de 2009, em que pese o autuante ter apontado na última informação fiscal o mesmo valor apurado anteriormente às fls. 410/411, o próprio autuante reconheceu às fls. 1510/1511 que em relação às saídas através de cupons fiscais, apesar de os dados constarem todos no Registro 60R, foram tratados com inconsistência pelo Sistema de Controle de Estoques usado para a apuração das omissões, e que por isso, ficou prejudicada a cobrança relativa ao exercício de 2009, devendo o referido exercício ser objeto de nova fiscalização.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Neste caso, entendo que assiste razão ao defendant somente quanto ao levantamento fiscal relativo ao exercício de 2009, haja vista que não há segurança quanto ao valor efetivamente devido, devendo ser objeto de novo procedimento fiscal, fato reconhecido pelo autuante quando prestou a informação fiscal às fls. 1510/1511.

Acato os novos cálculos efetuados na última revisão fiscal efetuada pelo autuante e concluo pela subsistência parcial das infrações 01 e 02, considerando as retificações do débito quanto aos exercícios de 2007 (R\$7.100,57) e 2008 (R\$3.185,14).

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês 08/2007.

O autuado informou que reconhece o débito, concordando com o autuante, e informa que pagará o valor apurado, valendo-se da compensação de crédito de ICMS acumulado. Dessa forma, considero procedente a autuação, haja vista que inexiste lide a ser decidida quanto a este item.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232943.0003/10-0, lavrado contra **MÓDULO INSUMOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$21.923,86**, acrescido das multas de 50% sobre R\$11.638,15 e 70% sobre R\$10.285,71, previstas no art. 42, incisos I, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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, 10 de setembro de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - JULGADOR