

A. I. Nº - 087015.0031/10-8
AUTUADO - RONDELI & RONDELLI LTDA.
AUTUANTE - COSME ALVES SANTOS
ORIGEM - INFAC ITAPETINGA
INTERNET - 21, 07, 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0141-01/14

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A revisão fiscal levada a efeito pelo autuante com fundamento nos elementos apresentados pelo autuado resultou na comprovação de inexistência de saídas omitidas. Infração insubstancial. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomado-se por base 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. Revisão fiscal realizada pelo autuante implicou no refazimento dos cálculos e, consequentemente, na redução do valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração não caracterizada. **d)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Provada, em parte, a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária). Refeitos os cálculos, reduzindo-se o valor do débito. **e)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. O autuado adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Refeitos os cálculos, reduzindo-se o valor do débito. Não acolhida a nulidade arguida. Indeferidos os pedidos de realização de diligência e de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/03/2010, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$12.684.759,45, em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$150,00;
2. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.606.996,34, acrescido da multa de 70%;
3. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.266.491,33, acrescido da multa de 70%;
4. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.597.848,16, acrescido da multa de 70%;
5. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.213.273,62, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 2.492 a 2.514 – vol.08) afirmando que o Auto de Infração não pode prevalecer, uma vez que pautado em pressupostos jurídicos inaceitáveis, em completa afronta aos princípios elementares do Direito e em postergação da própria lei tributária editada pelo Estado da Bahia.

Sustenta a improcedência absoluta da autuação, dizendo que a ação fiscal, por conseguinte, resultou completamente eivada de equívocos e irregularidades que comprometem a própria seriedade e credibilidade da autuação.

Diz que o próprio montante do débito apurado e tido por devido é a maior comprovação do absurdo e da estultice que representa a presente autuação, considerando que a própria empresa, com todo o seu ativo e estoques existentes, não vale sequer dez por cento do valor exigido nesta autuação. Questiona como pode a empresa que tem seu valor venal inferior a dez por cento do crédito reclamado na autuação poderia ter um movimento operacional de vendas, em apenas três anos, superior a vinte e seis milhões de reais, como pretendeu entender o autuante. Diz que somente o absurdo poderia explicar esta situação abstrusa e inusitada.

Afirma que a imposição fiscal, por conseguinte, foi constituída por evidente equívoco do autuante que laborou em manifesto e absurdo erro material ao elaborar seus demonstrativos e levantamentos fiscais.

Consigna que ao refazer todos os levantamentos elaborados pelo autuante identificou a existência dos seguintes equívocos cometidos pelo preposto fiscal:

- os levantamentos físicos quantitativos de saídas de mercadorias foram duplicados, em todos os meses, no que se refere à quantidade dos itens;
- nos levantamentos físicos quantitativos de entradas de mercadorias feitos pelo fisco não foram consideradas as devoluções de vendas de mercadorias e as bonificações, que em suma, se caracterizam como “ENTRADAS DE MERCADORIAS”;
- no levantamento quantitativo de estoques (omissões - Exercício Fechado Entrada - isentas -) o autuante apurou o suposto valor das omissões de mercadorias isentas, laborando, entretanto, em lamentável equívoco ao tributar e cobrar 17% de ICMS em relação a ditas mercadorias ISENTAS;
- o autuante, ainda, considerou ter havido omissão de entradas de um montante significativo de produtos de panificação (pães de diversas modalidades) sem que tal existisse, vez que não considerou que tais produtos eram fabricados na própria empresa e não adquirido de terceiros;
- por fim, o autuante laborou em irremediável equívoco ao elaborar seus demonstrativos exclusivamente com base no Registro 54 do Sintegra (itens de Mercadorias), sem considerar que todas as entradas tidas por omitidas estavam devidamente registradas no registro 50 do Sintegra (Registro global de Entradas e Saídas de Mercadorias).

Assinala que demonstrará que não há suporte fático nem legal para a sustentação da autuação, haja vista que os equívocos acima descritos tornaram a ação fiscal totalmente eivada de vícios e em completa dissociação com a verdade real dos fatos. Acrescenta que os erros materiais que determinaram a autuação comprometeram a validade da ação fiscal e, desse modo, deve ser anulada integralmente, por não refletir o estado real de sua situação fiscal.

Passa a discorrer sobre os equívocos incorridos pelo autuante da seguinte forma:

- duplicação dos itens nos levantamentos físicos realizados pelo autuante. Diz que, conforme afirmou, os levantamentos quantitativos de saídas de mercadorias elaborados pelo autuante, foram inexplicavelmente duplicados no que se refere à quantidade dos itens das mercadorias constantes dos demonstrativos fiscais, apresentando, portanto, uma situação absolutamente irreal no que tange às verdadeiras operações realizadas pela empresa, conforme pode ser verificado nos relatórios produzidos pelo autuante, anexados (volumes 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13) e que são a reprodução dos seguintes arquivos: Relatórios do Fisco (Sistema SAFA) - 2005Seagate Crystal Reports - SAFA_estq_levant_quantitat (1).pdf; - 2006Seagate Crystal Reports-SAFA_estq_levant_quantitat (1).pdf; - 2007Seagate Crystal Reports - SAFA_estq_levant_quantitat (1).pdf.

Diz que, contudo, elaborou para a devida contraprova, os seguintes relatórios que anexa (volumes 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24) e que são a reprodução dos seguintes arquivos: 2005 Levantamento Quantitativo ECF 60R Rondelli; 2006 Levantamento Quantitativo ECF 60R Rondelli; 2007 Levantamento Quantitativo ECF 60R Rondelli.

Frisa que do teor dos relatórios que elaborou, em confronto com os relatórios elaborados pelo autuante, observa-se, sem sombra de dúvida, que o preposto fiscal incorreu em absurdo equívoco ao duplicar todas as saídas de mercadorias do estabelecimento fiscalizado. Ressalta que isto ocorreu em todos os exercícios e em todos os meses. Diz que o exame dos dois relatórios acima aduzidos demonstrará cabalmente o erro do autuante, posto que todas as saídas da empresa foram computadas em duplicidade no levantamento fiscal, sem qualquer justificativa plausível.

Sustenta que, dessa forma, é de ser nulificado o feito, em face do grotesco erro material, absolutamente insanável, cometido pelo autuante;

- do equívoco em não considerar nos levantamentos físicos quantitativos de entradas de mercadorias, as devoluções de vendas de mercadorias e bonificações. Aduz que é comezinho que as devoluções de vendas de mercadorias significam “ENTRADAS DE MERCADORIA”, bem como as “BONIFICAÇÕES RECEBIDAS” e, assim devem ser consideradas, contudo, o autuante, nos seus levantamentos, não registrou uma única devolução de mercadoria ou de bonificação recebida o que compromete a credibilidade e a seriedade do trabalho fiscal.

Assinala que anexou os relatórios abaixo identificados, do levantamento das entradas feito pelo autuante com a deliberada omissão das devoluções de vendas e bonificações recebidas em anexo (volumes 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32) e o relatório que elaborou, consignando todas as devoluções de vendas e bonificações recebidas, retiradas do Arquivo Magnético apresentado ao Fisco em anexo (volumes 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41) e que são a reprodução dos seguintes arquivos: Relatórios do Fisco (Sistema SAFA);- 2005 Seagate Crystal ReportsAFA_estq_levant_quantitativo_.pdf;2005 Seagate Crystal Reports - SAFA_estq_levant_quantitativo_.pdf;2005 Seagate Crystal Reports - SAFA_estq_levant_quantitativo_.pdf; Relatórios da Empresa (Rondelli); Documentos Fiscais por Itens DEVOLUÇÕES E BONIFICAÇÕES 2005.xls; Documentos Fiscais por Itens DEVOLUÇÕES E BONIFICAÇÕES 2006.xls; Documentos Fiscais por Itens DEVOLUÇÕES E BONIFICAÇÕES 2007.xls.

Assevera que com a omissão das devoluções de vendas e das bonificações recebidas não há como dar-se credibilidade ao levantamento fiscal uma vez que para que se possa determinar a base de cálculo a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, o que há de ser feito de forma comprehensiva, apontando o critério ou método adotado pelo Fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação, isso porque a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, sendo essa demonstração que oferece os critérios para mensurar o fato tributário imponível. Acrescenta que a clareza da forma como foi apurado o débito é decorrência dos princípios da legalidade e da verdade material. Aduz que os atos dos autuantes devem se pautar no contido no Código Tributário Nacional, mais precisamente em seu artigo 142, parágrafo único, bem como no RPAF/99, em seu art. 39, e a descrição da ocorrência dos fatos deve ser feita da forma mais clara e segura possível, incluindo-se aí a demonstração dos cálculos e a informação dos métodos utilizados para determinar a base de cálculo do imposto.

Diz que desse modo e deixando de considerar as devoluções de mercadorias, o levantamento fiscal padece de vício insanável e fica comprometida qualquer apuração tributária séria, que se pretenda realizar;

- tributação indevida à alíquota de 17% de ICMS de mercadorias isentas no levantamento quantitativo de estoques (omissões - Exercício Fechado Entrada - isentas -). Diz que o autuante mais uma vez incorrendo em grave equívoco, e em absurda interpretação jurídico-tributária, decidiu por apurar o valor das omissões de mercadorias isentas e, de forma inexplicável, optou por tributar ditas operações, em completo desprezo pelas regras mais elementares de direito tributário, que não admite tributação de mercadorias que o próprio legislador colocou sob o abrigo do instituto da isenção tributária.

Menciona que os relatórios do Fisco, em anexo (volume 42) são a reprodução dos seguintes arquivos:Relatórios do Fisco (Sistema SAFA);-2005-(b)-Seagate Crystal Reports SAFA_demonstrativo_infracap.pdf;-2006-(b)-SeagateCrystalReportsAFA_demonstrativo_infracap.pdf;-2007(b) Seagate Crystal ReportsSAFA_demonstrativo_infracap.pdf.

Assinala que, nesses relatórios, o que se percebe é que os produtos na sua maioria são hortifrutigranjeiros e, portanto, na sistemática da legislação tributária estadual, estão amparados por isenção tributária, descabendo, portanto, ao preposto fiscal buscar tributar aquilo que o próprio legislador resolveu dispensar de tributação.

Diz que, desse modo, e também por tal motivo, nula é a autuação no que concerne a tais produtos;

- a indevida omissão de entradas de produtos de panificação (pães de diversas modalidades), consignadas pelo autuante. Afirma que referida omissão de saída jamais poderia existir, até porque jamais adquiriu o produto de terceiros.

Diz que o autuante não considerou que tais produtos eram fabricados na própria empresa e não adquirido de terceiros, razão pela qual não há como se falar em omissão de entrada de pães se não adquire dito produto para a revenda. Acrescenta que, obviamente, adquire farinha de trigo e outros insumos e fabrica os produtos que industrializa na própria empresa.

Ressalta que anexa para a devida comprovação, cópias xerográficas das notas fiscais de aquisição de farinha de trigo no período apurado(volume 43), o que, por si só, justifica a omissão dos Produtos de Códigos “1002” “1359” “1385” “1486” “183814” “169129” (produtos de padaria), visto que os mesmos são fabricado na própria empresa, bem como anexa, ainda, planilha demonstrativa das notas fiscais citadas, posto que as mesmas constam no Arquivo Magnético e no livro de Registro de Entradas.

Sustenta que a autuação deve ser nulificada, tendo em vista que parte de premissa equivocada para se chegar a uma conclusão também igualmente absurda.

Aponta o equívoco do autuante ao elaborar seus demonstrativos exclusivamente com base no Registro 54 do Sintegra (Itens de Mercadorias), sem considerar que todas as entradas tidas por omitidas estavam devidamente registradas no registro 50 do Sintegra (Registro global de Entradas e Saídas de Mercadorias). Registra que anexa (volumes 44/82) cópia da documentação de um levantamento, dos períodos fiscalizados que foram devidamente escrituradas no livro registro de entradas e consignadas no registro 50 do arquivo sintegra entregue ao fisco e que por falha operacional não foram devidamente lançadas no Registro 54 (Itens de Mercadorias).

Assevera que houve, na verdade, erro na captura de dados no momento da geração do arquivo magnético, pela empresa, sendo tal erro determinado em razão de uma falha operacional no momento da geração do arquivo. Diz que, entretanto, todas as notas fiscais foram devidamente lançadas no livro Registro de Entradas e no Registro 50 do arquivo magnético. Acrescenta que essas operações foram oferecidas à tributação, sendo recolhidos os impostos devidos, malgrado a falha operacional na geração do Registro 54. Afirma que, por tal razão, não houve qualquer omissão de entradas já que todas as mercadorias foram oferecidas à tributação em face de seu registro no livro de entradas e no registro 50 do Sintegra.

Diz que nos relatórios abaixo se constata a existência dos lançamentos no registro 50, embora sem a devida correspondência no registro 54. Esclarece que tais Relatórios, tanto o do autuante quanto os relatórios gerados pela empresa, foram baseados nos Arquivos Magnéticos (Sintegra) no formato .TXT: Relatórios da Empresa (Rondelli) - Registros 50 sem 54 2005.xls;- Registros 50 sem 54 2006.xls;- Registros 50 sem 54 2007.xls.

Afirma que, neste caso, a autuação é improcedente já que não há qualquer débito de imposto, mas sim mera irregularidade formal em um dos registros do Sintegra, ou seja, o registro 54.

Sustenta que desse modo, também é absurda a autuação, já que o autuante deixou de considerar o efetivo lançamento das notas fiscais de entradas tidas por omitidas. Diz que, por não ter havido falta de recolhimento do tributo, sequer a possibilidade de multa existiria em face do quanto preceituado no §7º do artigo 42 da Lei 7.014/96, cuja redação reproduz.

Prosseguindo, reporta-se sobre a ineficácia do levantamento e suas consequências, afirmando que pelos argumentos acima expendidos, os levantamentos fiscais elaborados pelo Fisco não dispõem de validade jurídica, nem detém suporte fático que assegure a sua procedência, uma vez que se arimou na pressuposição falsa de que teria ocorrido débito de tributo quando em verdade este débito inexistiu.

Consigna que, além disso, ainda que se tratasse de levantamentos realizados para detectar omissão de receitas efetivamente tributáveis, não se justificaria a adoção deste procedimento a um contribuinte que sempre prestou todas as informações ao Fisco, e sempre apresentou, quando exigido, todos os documentos de sua escrituração fisco-contábil. Assevera que errou, portanto, e equivocou-se, completamente, o autuante ao proceder ao levantamento da base de cálculo dentro das metodologias que foram utilizadas.

Frisa que houve, portanto, grave equívoco de avaliação do autuante, o que poderá ser constatado em qualquer trabalho de revisão fiscal a ser determinado por este CONSEF, providência que se impõe e que requer, a fim de que fiscais estranhos ao feito possam reexaminar o trabalho e concluir pela improcedência da autuação.

Assevera que é inconsistente o procedimento adotado pelo autuante, pois assentado em premissas falsas e inadequadas a real apuração do devido "acertamento" tributário.

Reporta-se sobre a omissão de saídas decorrente da suposta falta de registro de notas fiscais de aquisição, registrando que a autuação aponta como irregularidade a falta de recolhimento do imposto devido em face de omissão de saídas por ter deixado de registrar as notas fiscais de aquisição constante de seus demonstrativos. Acrescenta que, dessa forma, pugna o autuante pela efetivação de uma tributação por mera presunção. Invoca lição de Roque Antonio Carrazza sobre presunção.

Afirma que deve o Estado comprovar a existência da ocorrência que provocará a imposição tributária, ou seja, provar o efetivo ingresso das mercadorias na empresa, sendo, este, um dever incontornável. Diz que agindo diversamente estar-se-ia exigindo a produção de provas negativas, as ditas *provas diabólicas*, por parte do contribuinte.. Acrescenta que, além disso, se estaria comprometendo o princípio da segurança jurídica, numa verdadeira inversão do ônus da prova, que, neste caso, é dever do Fisco.

Aduz que dessa forma, cabe ao autuante comprovar a efetiva entrada das mercadorias, e não simplesmente presumi-las em face do seu equivocado lançamento.

Sustenta que não havendo nos autos nenhuma prova da efetiva entrada das mercadorias elencadas nas notas fiscais constantes do demonstrativo do autuante, não se poderá exigir o tributo decorrente da presumida omissão de saídas, sendo, portanto, nula a autuação.

Registra, ainda, no tocante ao mérito de um dos tópicos da autuação - omissão de saídas, em face de entradas supostamente não registradas -, que não há como embasar-se um decreto de procedência da autuação em face dos motivos que apresenta.

Diz que já se observou, nas articulações iniciais, de que não há qualquer prova razoável, da fiscalização, de que tenha havido a efetiva entrada de tais mercadorias, e como é curial, cabe ao Fisco fazer a prova dos fatos que alega, não podendo a autuação basear-se em meros indícios ou presunções. Assinala que nesse sentido existem inúmeras decisões tanto de tribunais administrativos quanto judiciais, conforme menciona.

Frisa que o princípio do contraditório e ampla defesa, consubstanciado artigo 5º, inciso LV, da CF não se compadece com qualquer mecanismo de procedimentos em que atos processuais se realizem sem a prova da infração e sem mesmo qualquer fundamento para demonstrar a sua efetiva ocorrência. Acrescenta que, além disso, a empresa que possui contabilidade em ordem, amparada em documentação formalmente válida, tem a seu favor a presunção de legitimidade da escrituração, presunção essa que não se pode afastar com meras afirmações ou diligências administrativas unilateralmente produzidas. Aduz que diante disso, não se pode, por conseguinte, aceitar lançamentos baseados em meras suposições, indícios ou presunções, mormente quando o autuante não produz a prova de suas invectivas.

Reitera que a prática do ilícito tido como omissão de entradas, exige prova irrefutável e não pode ser baseada apenas em presunção não prevista em lei.

Observa que a prática de ilícito não se presume, se prova, cabendo ao Fisco provar a ocorrência da constituição do crédito tributário, como ensina o mestre Hugo Brito Machado sobre ônus da prova. Reitera toda a argumentação já desenvolvida acima.

Diz que desse modo e por falta de prova, cujo ônus caberia ao Fisco, “deve a decisão recorrida ser reformada em sua integridade.”

Aduz que, muito embora já demonstrada a inexistência de tais entradas, em virtude dos argumentos já aduzidos, ainda assim demonstra a este CONSEF que jamais poderiam ocorrer as infrações descritas na autuação, em face dos seguintes motivos:

- a impossibilidade da presunção de omissão de saídas, por falta de registro de entradas, quando se tratar de supermercados. Ressalta que, no caso de omissão de entradas, quando se tratar de estabelecimentos classificados no ramo de supermercados é impossível aplicar-se a presunção de que toda omissão de registro de notas fiscais de entrada redundará, inexoravelmente, em omissão de saídas das aludidas mercadorias não registradas. Alega que a comprovação óbvia da desautorização de tal presunção resulta do seguinte fundamento: Todo supermercado, por determinação legal, *deve promover suas saídas através de registro em máquinas registradoras ou em equipamento emissor de cupom fiscal*.

Diz que, em assim sendo, ainda que o estabelecimento tenha omitido o registro da entrada de uma mercadoria, esta jamais poderia sair, sem ser oferecida à tributação, uma vez que, por utilizar-se de máquina registradora ou ECF, o supermercado teria necessariamente que registrar a aludida saída e, consequentemente debitar-se do imposto devido.

Aduz que, dessa forma, a omissão de entrada, em caso de supermercado, jamais poderá gerar a presunção de omissão de saídas das mercadorias correspondentes, pois *estas sairão, sempre, com tributação*. Acrescenta que, no caso de supermercados, a falta de registro de entradas de mercadorias, resultará sempre em prejuízos ao contribuinte e nunca para o Estado, haja vista que sendo a saída irremediavelmente registrada pela máquina, o contribuinte é que estará pagando mais imposto, pois não terá a possibilidade de se creditar do imposto pago pelas entradas não registradas.

Analisa o dispositivo legal invocado pelo autuante como base legal para a sua autuação, reproduzindo o §3º, IV. Diz que, diante deste texto, menciona “o julgado recorrido que é presumida a falta de pagamento do imposto, já que este dispositivo normativo, permite a presunção de *omissão de saídas anteriores*, cujas receitas foram empregadas no pagamento das compras não registradas.” Questiona onde o texto legal diz que a presunção se refere à saídas anteriores. Alega que o texto diz apenas que se presume a ocorrência de operações sem pagamento do imposto, não falando em *saídas* e, muito menos, que estas saídas seriam anteriores.

Destaca que o texto legal pode perfeitamente estar criando a presunção de saídas futuras sem pagamento do imposto, já que em nenhum momento alude que a presunção é de saídas anteriores.

Diz que, por outro lado, se os supermercados operam com equipamentos que infalivelmente registram todas as saídas é óbvio que mesmo as saídas anteriores já foram registradas, não havendo, portanto, a possibilidade de omissão de saídas, mesmo anteriores, sendo, portanto, falível e falso o argumento baseado nesta presunção.

Ressalta que, quando se tratar de estabelecimentos *que comercialize, preponderantemente, mercadorias isentas ou submetidas a regime de substituição ou antecipação tributárias*, como é o caso dos supermercados, *este método de fiscalização é inteiramente inaplicável, consoante farta e remansosa jurisprudência dos pretórios administrativo-fiscais*. Registra que este é o entendimento do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Tocantins, consoante julgado cuja ementa transcreve. Diz que de igual modo já decidiu este CONSEF, por sua 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no julgamento que resultou no Acórdão CJF N° 0472-12/02 cujo teor reproduz em sua integralidade, por ser inteiramente pertinente ao caso em exame.

Assevera que, dessa forma, a omissão de saídas por falta de registro de notas de entradas, em caso de empresas que operem com mercadorias não sujeitas a tributação ou com tributação já antecipada ou substituída, jamais poderá gerar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis correspondentes.

Afirma que, diante disso, improcedente é a autuação, em face da impossibilidade de lançar-se mão da presunção de omissão de saídas em casos que tais.

Continuando, reporta-se sobre o direito ao crédito do imposto em autuações dessa natureza. Assinala que é de ser observado que caso se entendesse existir a presunção de saídas de mercadorias, em casos que tais, terminar-se-ia por violentar o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, pois considerando presumida a omissão de saídas de mercadorias em face de falta de registro de determinadas notas fiscais, deixou-se de conceder-lhe o direito ao crédito do ICMS destacado nas aludidas notas fiscais. Acrescenta que, dessa forma, ainda que supostamente existente a infração, o valor do tributo a ser apurado na peça impositiva, deveria ser deduzido do montante já recolhido e destacado nas notas fiscais não registradas.

Sustenta que por este motivo a autuação é improcedente.

Argui a nulidade do levantamento em face de duplicidade de consignação de notas fiscais em um mesmo demonstrativo. Diz que com isto a autuação padece de vício insanável, já que, por conta deste equívoco, terminou por incidir em imposição que revela a existência de bitributação, uma vez que se pretende cobrar tributo duas vezes sobre o mesmo fato gerador, o que é inadmissível em nosso ordenamento jurídico tributário.

Registra que, nesse sentido, já vem decidindo os Tribunais Administrativos em todo o país, como se constata de julgados do Estado do Pará e Estado de Tocantins, cujas ementas reproduz.

Consigna que, conforme os argumentos acima expendidos, os levantamentos fiscais não dispõem de validade jurídica, nem detém suporte fático que assegure a sua procedência, em face dos equívocos incorridos pelo autuante, razão pela qual requer a decretação da nulidade da autuação.

Alega a necessidade de realização de diligência e perícia fiscal, dizendo que em virtude dos equívocos e dos erros clamorosos cometidos pelo autuante, na elaboração de seus levantamentos, torna-se indispensável a realização tanto de diligência por fiscais estranhos ao feito, quanto de perícia para a constatação da veracidade do alegado.

Consigna que sob pena de cerceamento de defesa, requer a realização tanto de diligência quanto de perícia, nos termos admitidos pelo RPAF, a fim de se deixar patenteada a falibilidade completa dos levantamentos realizados pelo preposto fiscal Autuante.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a sua improcedência.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 19.595 a 19.596) registrando que executou os trabalhos de auditoria de estoque utilizando do SAFA ferramenta de trabalho desenvolvida pela própria SEFAZ/BA. Assinala que o SAFA fora desenvolvido para trabalhar quase, única e exclusivamente, com base em dados contidos nos arquivos magnéticos remetidos, mensalmente, pelas empresas à SEFAZ, portanto, todo resultado produzido na fiscalização deriva de dados fornecidos pelo próprio contribuinte, não tendo inventado nada, assim como, nada nos arquivos inseriu.

Esclarece que como o deficiente pôs em dúvida o resultado da fiscalização, o que é normal nas impugnações, salvo raras exceções, decidiu intimar novamente o contribuinte (fls. 2.524/2.525), a fim de que, caso pretendesse, retificasse os seus arquivos de 2005 a 2007, cuja intimação ocorreu em 05/08/2010, com a finalidade precípua de verificar se, porventura os dados constantes dos arquivos entregues à SEFAZ continham consistências.

Registra que em setembro de 2010 o contribuinte enviara novos arquivos a SEFAZ, em substituição aos anteriormente enviados, e que para sua surpresa esses arquivos novos enviados estavam

completamente eivados de inconsistências, conforme pode ser visto no CD acostado a informação fiscal.

Aduz que, provavelmente, o contribuinte no intuito de eliminar as diferenças apontadas no processo, manipulou os dados visando inserir ou excluir dados no “registro 54, itens de mercadorias”, conforme as suas conveniências, para eliminar diferenças, contudo, descuidara dos dados do registro 50, provocando um desajuste na sua conta corrente, chegando ao ponto, inclusive, de apresentar diferença de débito de ICMS em todos os meses do ano de 2005, em valores consideráveis, verificando-se isso quando se faz o confronto do registro 50 com a DMA.

Observa que no mesmo mês de setembro deu conhecimento dos representantes do contribuinte de todas as inconsistências apresentadas nos novos arquivos magnéticos reapresentados como retificadores.

Assinala que em dezembro de 2010 o contribuinte voltou a apresentar novos arquivos em substituição a todos anteriores e novamente estavam eivados de vícios.

Afirma que, em síntese, o autuado quer, a todo custo, alterar o resultado obtido na auditoria procedida pela INFRAZ, nem que para isto tenha que adulterar quantas vezes sejam necessárias as suas próprias informações.

Registra que anexou dois CDs, sendo que um contém todos os arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte à SEFAZ/BA, referentes ao período de 2005 a 2007, e outro que contém demonstrativos que apontam as inconsistências apresentadas nos arquivos idos como retificadores enviados em setembro e dezembro de 2010.

Finaliza mantendo o Auto de Infração.

O então Relator do presente processo, ilustre Julgador Francisco Atanasio de Santana, em face das alegações defensivas e contestação do autuante, submeteu a matéria à discussão, tendo o órgão julgador deliberado pela conversão do feito em diligência à INFRAZ de origem (fls. 19.655/19.656), a fim de que o autuante prestasse nova informação fiscal com clareza e precisão, na forma do art. 127, §6º, do RPAF/99.

O autuante se pronunciou (fls. 19.659 a 19.661 – vol. 92) consignando que atendendo estritamente ao que determina a conclusão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, contida a fl. 19.656 dos autos, passou a reexaminar todo o processo em tela, tendo em vista os seguintes questionamentos inseridos no processo, razão pela qual todo trabalho deverá ser refeito:

- o auto de infração, em epígrafe, fora lavrado em 31/03/2010 e a defesa do contribuinte ingressada em 01/06/2010;
- após a apresentação da defesa, todos os arquivos magnéticos, nos quais foi embasado o procedimento fiscal, sofreram várias modificações realizadas pelo contribuinte para correção das inconsistências , correções estas realizadas em 09/09/2010 e 23/12/2010, relativas ao exercícios de 2005, assim como, em 08/09/2010, 23/12/2010 e 24/12/2010 em relação aos exercícios de 2006 e 2007;
- o próprio contribuinte reconhecia que os seus arquivos estavam eivados de erros, quando em sua peça de defesa, fl. 2.500, diz textualmente que: “Houve, na verdade, erro na captura de dados no momento da geração do arquivo magnético, pela empresa. Tal erro foi determinado em razão de uma falha operacional no momento da geração do arquivo.” ;
- que, em face das inconsistências dos arquivos recebidos do contribuinte, foi levado a apresentar um resultado irreal em seu procedimento fiscal; e até mesmo no momento em que decidiu sanear o PAF, constatou que os seus arquivos magnéticos careciam de dados essenciais, especialmente, no tocante aos registros 74, pois, faltavam as informações concernentes aos valores dos produtos, conforme intimação anexada.

Esclarece que, embasado nos novos arquivos magnéticos acima apontados, devidamente retificados pelo contribuinte, receptionou tais arquivos em um programa de fiscalização da SEFAZ,
ACÓRDÃO JJF N° 0141-01/14

denominado SAFIS, tendo em vista que o SAFA não vem mais sendo utilizado, e detectou as irregularidades, conforme demonstrativos que apresenta e, segundo diz, deverão ser apreciadas pelo autuado.

Nos referidos demonstrativos apresenta para a infração 01 – omissão de saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada - o valor total do ICMS devido de R\$2.416.835,16, sendo R\$1.834.528,10 referente ao exercício de 2005 e R\$582.307,06 referente ao exercício de 2006.

Na infração 02 – omissão de entradas tributadas maior que a de saída - apresenta demonstrativo com o ICMS devido de R\$427.420,64, referente ao exercício de 2007.

Já na infração 03 - omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ICMS normal – apresenta demonstrativo com o total de ICMS devido de R\$317.488,79, sendo R\$59.533,43 referente ao exercício de 2005, R\$144.610,97 referente ao exercício de 2006 e R\$113.344,39 referente ao exercício de 2007.

Na infração 04 – omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, saídas sem tributação, ICMS antecipado – apresenta demonstrativo com ICMS devido no valor total de R\$177.863,17, sendo R\$24.812,50 referente ao exercício de 2005, R\$83.165,73 referente ao exercício de 2006 e R\$69.884,94 referente ao exercício de 2007.

Registra que o valor total do débito referente às infrações acima aduzidas importa em R\$3.339.607,76.

Finaliza opinando pela procedência do Auto de Infração, nos termos da informação fiscal. Solicita que a Coordenação Administrativa da INFRAZ de Itapetinga dê o devido conhecimento dos termos da informação ao autuado, para que este se manifeste, conforme determinado pelo CONSEF.

Cientificado sobre o resultado da diligência (fls. 20.937/20.938 – vol. 94) o autuado se manifestou (fl. 20.941), alegando que os documentos citados no ofício nº 19.659 a 20.935 juntados aos autos não lhe foram enviados juntamente com a intimação, mesmo porque seria impossível inserir tal volume de documentos no envelope enviado com a intimação, portanto, sendo impossível a sua manifestação no prazo determinado, haja vista que não teve acesso aos documentos juntados pelo autuante.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência a INFRAZ/ITAPETINGA (fl. 20.950), a fim de que o setor competente da repartição fazendária intimasse o autuado, entregando-lhe, no ato, mediante recibo específico, cópia dos documentos de fls. 19.659 a 20.934 e do termo de diligência. Foi solicitado ainda que se informasse ao autuado da concessão do prazo de 30 dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que apresentasse manifestação.

O autuado se manifestou (fls. 20.956 a 20.958) consignando que as informações prestadas pelo autuante não são suficientes para determinar o julgamento da procedência do Auto de Infração, haja vista que não deduziu argumentação suficiente para suplantar os argumentos de defesa já expostos, como se poderá verificar do exame que se faz da aludida informação.

Diz que muito embora o autuante conteste a nulidade do Auto de Infração arguida na defesa, silencia, contudo, em relação à totalidade da argumentação defensiva, de que as infrações apuradas em seu levantamento decorreram de grave equívoco dos levantamentos que realizou e de que as irregularidades contidas na escrituração da empresa foram exclusivamente de ordem formal e que não significavam sonegação tributária ou decorrente de operação de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto.

Salienta que o silêncio do autuante é sintomático, pois não há como defender-se de tal argumentação, já que a lógica do razoável está a demonstrar que se não contestou os fundamentos é porque não teve elementos para sustentar a sua acusação fiscal. Reproduz o art. 127, §6º, do RPAF/99, e diz que se o autuante não contesta todos os aspectos da defesa é porque admitiu os fatos versados naquela peça de impugnação inicial.

Aduz que desse modo estaria até dispensado de se pronunciar sobre a aludida informação fiscal, já que ela representa a confissão do próprio autuante.

Argui a nulidade da autuação, invocando e transcrevendo o art. 18, II, IV, “a”, §1º, do RPAF/99.

Sustenta que diante do preceituado na legislação transcrita não há como salvar-se a autuação uma vez que o Auto de Infração não continha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e a sua natureza.

Diz que tanto é assim que o autuante lavrou uma imposição fiscal inicial com valores superiores a vinte e sete milhões de reais e, posteriormente, alertado pelas argumentações da defesa quanto aos sérios equívocos por ele cometidos, resolveu admitir ter incorrido em erro grave e em revisão fiscal, procura, agora, salvar o seu Auto de Infração, reduzindo o valor astronômico anterior para o valor de somente três milhões de reais. Questiona: Qual a credibilidade deste trabalho de revisão se o montante inicial foi reduzido drasticamente, pelo próprio autuante, na revisão fiscal? Como dar credibilidade ao montante que ele ainda pretende cobrar da empresa, se o próprio autuante já admitiu ter errado grotescamente quando dos valores apurados inicialmente?

Diz que o próprio RPAF estabelece no seu art. 39, III, que o Auto de Infração conterá a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributária principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta. Acrescenta que, no caso de erros dessa natureza, estabelece que o Auto de Infração seja até mesmo cancelado pelo próprio Inspetor Fazendário, conforme transcrição do art. 47 do RPAF/99 que apresenta.

Afirma que o autuante não enfrentou os argumentos defensivos e procurou apenas fazer uma revisão que reduzisse os valores para montantes ainda absurdos, pois quer manter a autuação a qualquer custo, embora sem base legal nem factual.

Requer a nulidade completa da autuação, por estar eivado de incorreções e por não apresentar elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e a sua natureza. Reproduz nesse sentido o Acórdão do TAT MS.

Reitera a necessidade de realização de perícia, aduzindo que o erro do autuante, em seus levantamentos iniciais, já evidenciavam os equívocos nos quais incorreu no sentido de lhe imputar um débito astronômico sabendo não existirem elementos suficientes para amparar a sua acusação fiscal, buscando manter a autuação, apenas reduzindo drasticamente o valor inicial, mas com base nos mesmos argumentos já refutados pela defesa.

Alega decorrer daí a necessidade de deferir-se a prova pericial requerida, para que se apure se efetivamente ocorreram as infrações apontadas pelo autuante e já impugnadas. Ressalta que tal postulação tem perfeito cabimento nos termos do art. 123, §3º, do RPAF/99, cujo teor transcreve.

Indica como assistente técnico o senhor Hilton Chisté Junior, contabilista, com endereço comercial na Av. Guanabara nº 1105, Dr. Gusmão, Eunápolis-Bahia e formula quesitos que pretende sejam respondidos.

Sustenta que a informação fiscal prestada pelo autuante é peça de manifesta tergiversação, uma vez que nada enfrenta dos robustos argumentos apresentados na peça defensiva ofertada pela autuada.

Ressalta que este não é o momento processual de revidar os argumentos da informação fiscal, já que somente após a apreciação da defesa e das informações pelo CONSEF é que o contribuinte deveria se pronunciar, em razões de recurso, caso sua defesa não venha a ser acolhida, o que admite apenas *ad argumentandum*. Acrescenta que, desse modo, enquanto não julgada a defesa pelo CONSEF, os argumentos do autuante lhe são irrelevantes.

Diz que, assim sendo, cabe-lhe apenas reiterar todos os termos de sua defesa inicial, posto que ali se deduzem argumentos suficientes para um julgamento de improcedência e/ou completa nulidade do Auto de Infração. Registra que, além disso, como já enfatizado na impugnação inicial a ação fiscal resultara completamente eivada de equívocos e irregularidades que comprometem por

completo a credibilidade da autuação.

Finaliza reiterando os termos da impugnação inicial e requer que o Auto de Infração seja julgado nulo e/ou improcedente.

O autuante voltou a se pronunciar (fls. 20.976 a 20.980 – vol. 94) reiterando todos os termos da informação fiscal que prestara em função da nova defesa do autuado.

Consigna que antes de adentrar no mérito da nova defesa do autuado a respeito da retificação do procedimento fiscal, tem a informar o seguinte:

a) o novo trabalho de retificação do PAF, ocorrido devido aos motivos constantes da informação fiscal, fora encaminhado à Coordenação Administrativa em 15/04/2013 (fl. 20.935);

b) a Coordenadoria Administrativa tentara, inconsistentemente, intimar o contribuinte, através do gerente da empresa, que se localiza em Itapetinga, bem próximo da sede da INFRAZ/Itapetinga, tendo o gerente se recusado após várias tentativas;

c) ante tamanha dificuldade arquitetada pelo autuado, a encarregada da Coordenação consultou o CONSEF de como proceder, de forma eficaz, para intimar o autuado (fls. 20.936) não só em relação ao auto de infração supracitado (num total de 03 volumes), como também, em relação a um outro auto de infração de nº 299134.0017/13-0 (num total de cinco volumes), lavrado pelo AF Paulo César Moitinho Andrade, donde obteve a resposta do senhor Maurício Souza Passos, Assistente do CONSEF, de que poderia ser feito pessoalmente, via postal ou meio eletrônico.

Observa que, como já houvera sido tentado pessoalmente com a recusa do gerente local, orientado obviamente pela direção do grupo RONDELLI, a Coordenadora, novamente, o fez, via correio, com AR, fls. 20.937/20.938) juntando, também, à informação fiscal todos os anexos (planilhas) pertinentes ao caso (fl. 20.939), como orientara o CONSEF;

d) em 16/05/2013, o autuado revelara que recebera apenas a intimação, no caso a informação fiscal, e que os documentos citados no ofício de nº 19.659 a 20.935 não lhe foram enviados, alegando que seria impossível inserir tal volume de documentos no envelope enviado com a intimação (fls. 20.941);

e) na alínea “c” , acima, vê-se, claramente, que a Coordenadora Administrativa argumentara que estava com dificuldade para citar o autuado não só em relação ao Auto de Infração em questão composto de três volumes, assim como, em relação ao Auto de Infração de 299134.0017/13-0, lavrado pelo Auditor Fiscal Paulo César, composto por cinco volumes.

Diante de tal contradição, pergunta: como fora possível o autuado receber num envelope cinco volumes do AI lavrado pelo AF Paulo César e impossível inserir num envelope somente 03 (três) volumes do auto de infração, objeto desta informação fiscal, ambos enviados ao contribuinte no mesmo dia e no mesmo horário? Diz que só há uma resposta, isto é, postergar o andamento do processo;

f) atendendo despacho da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, no qual pede que seja novamente intimado o autuado, deferindo-o o prazo de 30 dias para a defesa (fls. 20.950/20.951), e, novamente, a Coordenadora Administrativa procedera a intimação remetendo, através de via postal, por AR, colocando, novamente, os três volumes, que não poderiam ser inseridos num envelope, e desta vez pode ser recebido pelo autuado (fls. 20.953/20.954).

Chama a atenção dos Julgadores sobre a dificuldade criada pelo autuado no sentido de postergar, ainda mais, o andamento do processo.

Sustenta que não há qualquer irregularidade capaz inquinar de nulidade ou improcedência o Auto de Infração, tendo em vista que o procedimento fiscal fora devidamente retificado em razão das falhas existentes nos arquivos enviados à SEFAZ, cuja alimentação dos dados são, única e exclusivamente da competência do contribuinte, os erros cometidos na sua consecução são de responsabilidade do próprio autuado e, mesmo quando ele refaz os seus arquivos magnéticos

durante o processo de autuação, reconhecendo, *ipsis litteris*, em sua defesa original que: “*Houve, na verdade, erro na captura de dados no momento da geração do arquivo magnético, pela empresa. Tal erro foi determinado em razão de uma falha operacional no momento da geração do arquivo.* (fls. 2500 do PAF)”.

Salienta que são palavras do próprio autuado em sua peça defensiva, portanto, não poderia ter outra atitude ou comportamento senão a retificação de todo o procedimento, redundando no resultado espelhado na informação fiscal retificadora, que reproduz na íntegra, segundo diz, por ser uma peça fundamental no processo.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques.

Preliminamente, cabe-me consignar que não acolho a nulidade do Auto de Infração arguida pelo autuado, haja vista que não houve cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, por existência de erros incorridos pelo autuante.

Em verdade, o que ocorreu, no presente caso, foi que a Fiscalização utilizando-se dos dados e informações constantes nos arquivos magnéticos fornecidos pelo autuado à SEFAZ/BA, apurou as omissões apontadas no Auto de Infração, o que resultou na exigência de crédito tributário de ICMS originalmente no valor de R\$12.684.759,45.

Ocorreu que na defesa apresentada o próprio autuado identificou diversos erros no levantamento levado a efeito pelo autuante, e consignou que: *Houve, na verdade, erro na captura de dados no momento da geração do arquivo magnético, pela empresa. Tal erro foi determinado em razão de uma falha operacional no momento da geração do arquivo.* (fls. 2500 do PAF).

Em face disso, o autuante intimou o autuado para que apresentasse os arquivos magnéticos devidamente corrigidos, sendo que, com base nos novos arquivos magnéticos devidamente retificados pelo contribuinte, revisou o levantamento, detectando as irregularidades, conforme demonstrativos que apresenta.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

Quanto ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, inclusive para responder aos quesitos apresentados na peça de defesa, não vislumbro nenhuma necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para firmar o meu convencimento sobre a solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada - perito - dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame. As questões suscitadas pelo autuado encontram respostas nos documentos acostados aos autos, inclusive na própria documentação do contribuinte e na legislação do ICMS. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No que concerne ao pedido de diligência, cumpre observar que esta Junta de Julgamento Fiscal no intuito de preservar o direito do contribuinte de ampla defesa e do contraditório, assim como alcançar a verdade material, converteu o feito em duas oportunidades. Na primeira para que o autuante abordasse todos os aspectos aduzidos pelo autuado na peça de defesa vestibular apresentada, na forma do art. 127, §6, do RPAF/99. Na segunda para que fossem entregues ao contribuinte todos os elementos elaborados pelo autuante na revisão fiscal, inclusive com a reabertura do prazo de defesa de trinta dias.

Diante disso, considero desnecessária a realização de nova diligência, na forma do art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99.

No mérito, a análise da revisão fiscal realizada pelo autuante com base nos novos elementos retificados apresentados pelo autuado permite constatar que é incabível parte da exigência fiscal apurada, haja vista o impedimento legal de inovação do lançamento de ofício originalmente lavrado.

Isso porque, a infração 01 originalmente apresenta o seguinte enunciado no Auto de Infração: *Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias* -, enquanto no novo demonstrativo que elaborou o autuante identificou como: *infração 01 – omissão de saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada - o valor total do ICMS devido de R\$2.416.835,16, sendo R\$1.834.528,10 referente ao exercício de 2005 e R\$582.307,06 referente ao exercício de 2006.*

Ora, por certo que não tendo sido constatada na revisão fiscal a *omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis*, a infração 01 não pode ser substituída por outra infração porventura apurada.

Ademais, há que se observar que a nova infração apurada na revisão fiscal como: *omissão de saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada* - código 04.05.02 -, não fora objeto do lançamento original e, desse modo, forçosamente teria que ser objeto de um novo lançamento de ofício, em observância ao devido processo legal. Assim sendo, recomendo a autoridade fazendária competente que analise a possibilidade de efetivação de um novo lançamento de ofício quanto a esta infração, obviamente que respeitado o prazo decadencial para constituição do crédito tributário, estabelecido no art. 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN.

Quanto à infração 02, cabe observar que, sendo constatada num mesmo exercício diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base 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 (vendas) também não contabilizadas.

Trata-se de uma presunção relativa, prevista no §4º do artigo 4º, da Lei 7.014/96, significando dizer que pode ser elidida pelo contribuinte, desde que este comprove a sua improcedência.

Ocorre que, apesar de ter sido cientificado e se manifestado sobre o resultado da revisão fiscal, o autuado não impugnou qualquer valor apresentado.

Diante disso, acolho o resultado da revisão fiscal, haja vista que realizada com base nos novos elementos fornecidos pelo autuado à SEFAZ/BA, sendo parcialmente subsistente este item da autuação, passando o ICMS originalmente exigido de R\$3.606.996,34 para R\$427.420,64, referente ao exercício de 2007. Infração parcialmente subsistente.

No respeitante à infração 03, observo que originalmente acusa o autuado de falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007.

Por certo que, tendo sido exigido na infração 02, no mesmo período de 2005, 2006 e 2007, o imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, não há como exigir nesta infração 03 o mesmo imposto por presunção de omissão de saídas, conforme a autuação.

Tal fato determinaria a nulidade da infração 03, por exigir imposto contido na infração 02 – por ser a omissão de saídas apurada maior – entretanto, considerando que na revisão fiscal esta infração

não mais foi apontada no demonstrativo elaborado pelo autuante, ultrapasso a nulidade para considerar improcedente este item da autuação..

Quanto à infração 04 - *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária* -, a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal impõe ao adquirente a responsabilidade solidária pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo fora pago. Acolho o resultado da revisão fiscal, haja vista que realizada com base nos novos elementos apresentados pelo autuado.

Assim sendo, o valor do ICMS originalmente exigido neste item da autuação de R\$2.597.848,16 fica reduzido para R\$317.488,79, sendo R\$59.533,43 referente ao exercício de 2005, R\$144.610,97 referente ao exercício de 2006 e R\$113.344,39 referente ao exercício de 2007. Infração parcialmente subsistente.

Relativamente à infração 05 - *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal* - o autuado adquiriu mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária sem documentos fiscais, sendo, desse modo, devido o imposto por antecipação tributária, apurado sobre o valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado (MVA). Também acolho o resultado da revisão fiscal, haja vista que realizada com base nos novos elementos apresentados pelo autuado.

Diante disso, o valor do ICMS originalmente exigido no Auto de Infração de R\$5.213.273,62 fica reduzido para R\$177.863,17, sendo R\$24.812,50 referente ao exercício de 2005, R\$83.165,73 referente ao exercício de 2006 e R\$69.884,94 referente ao exercício de 2007.

Diante do exposto, as infrações 01 e 03 são insubsistentes e as infrações 02, 04 e 05 parcialmente subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087015.0031/10-8**, lavrado contra **RONDELI & RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$922.772,60**, acrescido das multas de 60% sobre R\$177.863,17 e de 70% sobre R\$744.909,43, previstas no art. 42, II, “d”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR