

A. I. Nº - 206892.0602/12-6  
AUTUADO - LIDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESTOFADOS LTDA.  
AUTUANTE - MAURÍCIO JOSÉ COSTA FERREIRA  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 14/08/2014

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0146-05/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXERCÍCIO FECHADO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatadas diferenças tanto de saídas como de entradas de mercadorias, há de ser cobrado o valor de maior expressão monetária, no caso o das entradas. Feitos os devidos ajustes, através da diligência, com a qual o sujeito passivo concorda, fica parcialmente elidido o lançamento. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Multa de 10% do valor de cada nota fiscal não registrada. Valor reduzido diante da diligência realizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30 de junho de 2012 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$27.087,23, bem como multa no percentual de 100%, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$44.505,34, pela constatação das seguintes infrações, verificadas no exercício de 2011:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, sendo recolhido o imposto sobre a diferença de maior valor 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 das mesmas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2011).

INFRAÇÃO 2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado R\$44.505,34, ocorrência verificada nos meses de janeiro a março, maio a dezembro de 2011.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 241 a 309, onde argüi em sua defesa, que não concorda com o mesmo, esclarecendo que houve equívoco do autuante.

Assevera que em detida verificação aos “*trabalhos fiscais*” realizados, surpreendeu-se com a falta de qualidade dos mesmos, denotando que o Auditor Fiscal não tem qualquer costume em desenvolver trabalhos fiscais mediante a utilização de arquivos magnéticos (SINTEGRA e NF-e – Nota Fiscal Eletrônica). As informações são muitas e devem ser avaliadas detidamente, empregando-se conhecimentos e definições da legislação tributária vigente.

Argumenta que o Auditor Fiscal sequer conseguiu distinguir entre informações de ENTRADAS e SAÍDAS que constam dos referidos arquivos magnéticos.

Ressalta que desde a criação das Notas Fiscais Eletrônicas, modelo 55, as mesmas são utilizadas tanto para ENTRADAS como para SAÍDAS de mercadorias, não mais existindo condições de seqüência plena da numeração das Notas Fiscais em um único livro fiscal, seja de entradas ou de saídas. Isto acontece em consequência de que ora trata-se de uma NF de saída e ora trata-se de uma NF de entrada.

Afirma que o que distingue uma da outra e, por consequência em qual livro fiscal será a mesma registrada é o número obrigatório que consta na mesma, sendo:

- a) 0 (zero) para as ENTRADAS; e
- b) 1 (um) para as SAÍDAS.

No Auto de Infração o Auditor Fiscal, em face de seu desconhecimento acerca de arquivos magnéticos (SINTEGRA e NF-e), chega ao cúmulo de “*autuar*” a empresa por não ter registrado várias notas fiscais no livro de Registro de Entradas, elencando tais notas fiscais em anexo do Auto de Infração. Isto causa surpresa, considerando que se tratam de notas fiscais de SAÍDAS que, como cediço, não devem ser registradas no livro de Registro de Entradas, e sim no Livro de Registro de Saídas, onde estão regularmente registradas.

Desta forma, fica totalmente impugnado o Auto de Infração, no que tange a este erro que denomina “*grosseiro e pueril*”, vez que as informações constantes dos arquivos SINTEGRA e no portal da NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) não deixam qualquer dúvida de que as mencionadas notas fiscais são de saídas (envio de mercadorias para feiras), e que a empresa foi autuada por não registrá-las no Livro de Registro de Entradas.

Afirma que todas estas Notas Fiscais de saídas para demonstração em feiras, foram emitidas com “*suspensão de ICMS*”, na forma do artigo 599 do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97, e terão suas autuações impugnadas, uma a uma, com as comprovações, inclusive de seus tempestivos retornos à empresa, que estão sendo realizados com a juntada de cópias das mesmas, sob a forma de anexo da impugnação apresentada.

Lista as notas fiscais de saídas para feiras e que foram ao seu entender “*absurdamente autuadas*” pela falta de registro no livro de Registro de Entradas.

No que tange ao que foi definido pelo Auditor Fiscal como “*Infração 01 – 04.05.05*”, detectou que o mesmo não teve sequer o zelo de observar os códigos dos itens de mercadorias constantes dos arquivos magnéticos (SINTEGRA e NF-e), realizando verdadeira mistura de informações de um item com outro, no objetivo único de “*apurar/criar*” diferenças de estoque, na realidade inexistentes.

Argumenta que mediante a escolha por amostragem aleatória de 11 (onze) itens de estoques, todas as diferenças apuradas pelo Auditor Fiscal foram, na realidade, apuradas pela desatenção do mesmo que, misturou (agregou) vários itens de mercadorias, plenamente identificadas e segregados nas informações magnéticas e nas notas fiscais de entradas e saídas.

Ressalta que estão sendo juntados à impugnação, sob a forma de anexo, as fichas de movimentação de todos os 73 (setenta e três) itens de estoques, para os quais o Auditor Fiscal “*criou diferenças inexistentes*” com sua falta de zelo e conhecimento de informações constantes de arquivos magnéticos.

Afirma que com isso, serão evidenciadas as diferenças dos 11 (onze) itens de estoques aleatoriamente escolhidos, por amostragem, contudo o mesmo “*padrão de erro*” foi cometido pelo Auditor Fiscal em todos os 73 (setenta e três) itens de estoques para os quais ele “*criou diferenças inexistentes*”.

Após listar os demonstrativos elaborados pelo autuante, quando da realização da auditoria de estoques, alega que apesar dos erros grosseiros cometidos pelo Auditor Fiscal, que causaram a

imprestabilidade total dos mencionados anexos do Auto de Infração, em face da “mistura” de vários itens com “códigos diferentes”, realizados por ele, o que pretendia com os anexos era:

Através do anexo citado na alínea “A” supra, informar as quantidades de mercadorias constantes dos estoques inicial (31/12/2010) e final (31/12/2011), o que ficou prejudicado pela confusão realizada, ficando tal “demonstrativo/anexo” impugnado.

Por intermédio do anexo citado na alínea “B” supra, demonstra as movimentações de entradas do ano de 2011, por item de estoque, nota fiscal a nota fiscal, o que ficou prejudicado pela confusão realizada, ficando tal “demonstrativo/anexo” impugnado; para os 11 (onze) itens trabalhados por amostragem, estão devidamente assinalados todas aquelas notas fiscais que não se referem àquele item de estoque (em face da mistura realizada pelo autuante). Em relatório complementar que anexa, evidencia a localização da nota fiscal no arquivo SINTEGRA, bem como do item considerado pelo Sr. Fiscal, com os códigos de identificação diferentes.

Informação fiscal prestada às fls. 1.006 e 1.007 pelo autuante argumenta que a defesa foi incapaz de elidir a autuação, apesar da farta documentação trazida aos autos, vez que em relação à infração 01, alega que o preposto fazendário, por desconhecer totalmente o funcionamento dos arquivos magnéticos, teria trocado os códigos de cadastramento das mercadorias, gerando um levantamento incorreto.

Lamenta desconhecer a empresa que o cadastramento dos itens é elaborado por ela própria, dentro de um padrão por ela estabelecido. No caso de uma indústria de estofados, não pode uma vez um item cadastrado com um código vir a sair com outro, sob pena de originar eventuais diferenças no estoque. Se isso, é claro, foi o que eventualmente ocorreu.

Com relação à Infração 02, a autuada esteve mais preocupada em desqualificar o trabalho do autuante do que apresentar argumentos defensórios. Em dado momento, confunde-se ao arguir que “notas fiscais de saídas” emitidas pelo estabelecimento matriz e destinadas à filial deste Estado não deveriam ser registradas no livro de entrada do estabelecimento destinatário.

Valendo-se desta tese, tenta desqualificar a ação fiscal, não atentando sequer para o CNPJ do emitente, tornando a mesma imprestável ao seu propósito original, servindo apenas para que, no auge da sua “confusão técnica” disparasse adjetivos em seu favor e em desrespeito ao levantamento técnico.

Registra o fato da autuada não ter acostado nenhum elemento capaz de elidir a peça acusatória, apenas fez a juntada de suas fichas de estoque, sem nenhuma relação com os arquivos SINTEGRA apresentados e nenhuma oficialidade, não sendo possível acatar tal argumento.

Entende que a empresa autuada se esqueceu que tais arquivos, compostos de registros magnéticos, tem caráter de oficialidade, e, tendo sido apresentados pelo próprio contribuinte, só através de novos arquivos (fidedignos) poderiam ser desconstituídos.

Sendo assim, em face da ausência de elementos objetivos na instrução da peça defensória, ratifica os termos da imposição fiscal com relação às Infrações 01 e 02, entendendo que o lançamento deva ser julgado procedente, não se acatando as alegações defensivas.

Em sessão realizada em 10 de dezembro de 2013, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, na busca da verdade material decidiu converter o processo em diligência (fls. 1.012), com o fito de que o autuante ou estranho ao feito analisasse "...os tópicos defensivos trazidos pelo contribuinte em sua defesa, de forma detalhada e pormenorizada, especialmente os documentos de fls. 388 a 1002, realizando os devidos ajustes no lançamento, caso entenda necessário, bem como anexando disco de dados dos levantamentos realizados."

De tal solicitação redundou no parecer exarado pela Auditora Fiscal Cláudia Maria Seabra Martins (fls. 1.016 a 1.020), a qual após análise dos elementos contidos no processo, bem como do conjunto de dados e informações colhidas nos sistemas informatizados INC, Arrecadação,

Sintegra, NFe e Scam, além de pesquisa dos documentos trazidos pela fiscalização, procedeu a revisão e elaboração de demonstrativos completos das Infrações 01 e 02.

Para a infração 1 a mesma efetuou a exclusão de itens que, no seu entendimento, não devem fazer parte da contagem de estoque por não representarem elementos de comercialização da empresa, neste ramo de atividade. Com isso, foram expurgados da contagem de estoque os seguintes itens:

ITEM	DESCRIÇÃO
1DVWE23100IEML	Divisória
1MOST000VAWLE	Mostruário de Tecido Varejo Avulso
1MOST00V00WLE	Mostruário de Tecido Varejo 24x33
1MOST36300WLE	Mostruário de Tecido Varejo Avulso
3ADNVT00050AL	Pincel WWB70
3SACPAPEADG	Sacolas de Papel para Adorno 55x16x45 G
3SACPAPEADM	Sacolas de Papel para Adorno 47x15x35 M
3SACPAPEADP	Sacolas de Papel para Adorno 35x12x27 P
3TACCY00005AL	Taça de Vidro Listrado CIV786 *ST*
3TVLG000032	Tev LCD - LG 32 LH20R LCD HD - (103)
3TVLG000042	Tev LCD - LG 42 LH20R LCD HD - (103)
COMPLEMENTO	Complemento de Nota Fiscal

Com base nos arquivos magnéticos SINTEGRA, especialmente o Registro 74, bem como após levantamento de todas as notas fiscais eletrônicas de entrada e saída, procedeu à análise da movimentação de entrada e saída de mercadorias para apuração do estoque final em 31/12/2011.

Após confronto com os saldos em estoque informados pelo contribuinte, constatou omissão de entrada da ordem de R\$2.113,25.

Com relação a alegação do contribuinte quanto à mistura de diferentes códigos na contagem de estoque, esclarece que não foi constatada "mistura" de códigos e sim, o seu agrupamento em razão de possuírem, exatamente, a mesma descrição, o que caracterizaria tratar-se da mesma mercadoria. As mercadorias de códigos diferentes, incluídas em um mesmo código, foram consideradas tanto nas entradas, quanto nas saídas, impossibilitando quaisquer distorções na apuração do quantitativo de estoque. Quanto ao preço médio, neste sim, o agrupamento pode ocasionar distorções, caso a empresa tenha colocado, equivocadamente, a mesma descrição para produtos diferentes. Anexa à diligência "Demonstrativo de Agrupamento de Códigos, em função de terem a mesma descrição" para a contagem de estoque.

Esclarece que para possibilitar a precisa identificação dessas situações, manteve os códigos originais e agrupou por descrição, conforme Demonstrativo de Movimentação de Estoque e Apuração de Omissões, também apensado aos autos.

Na infração 2, após análise das alegações do autuado e conferência da relação de notas fiscais recebidas e não lançadas, procedeu a exclusão das notas fiscais que, ao seu entender, não representam movimentação de ingresso de mercadoria tributada, gerando uma alteração no valor dessa infração para R\$668,31.

Com relação às notas fiscais emitidas pelo contribuinte no CFOP 5912, considerou que o autuante foi induzido ao erro, pois, ao solicitar o relatório de notas fiscais recebidas, essas notas fiscais foram adequadamente relacionadas, já que o destinatário é o próprio contribuinte, como demonstra no exemplo com a Nota Fiscal nº 194, que consta tanto do relatório de notas fiscais recebidas, quanto, emitidas.

Posteriormente, esse relatório, incluindo, equivocadamente, essas notas fiscais, foi confrontado com os registros de entrada do SINTEGRA e com o livro Registro de Entrada, gerando a informação distorcida.

Excluiu, também, as notas fiscais de entrada que foram canceladas logo após a emissão ou no dia imediatamente posterior, indicando que, de fato, não representavam mercadoria que ingressou na

empresa, elaborando novo demonstrativo, com as notas fiscais de entrada que, no seu entendimento, não foram lançadas no livro Registro de Entrada.

Conclui a diligência afirmando: "*a análise dos documentos permitiu a identificação de operações que levaram a autuação do contribuinte nas duas infrações supramencionadas. No entanto, os valores das infrações foram revistos, após a exclusão de transações que, no nosso entendimento, não estão no campo de incidência dessas infrações, o que ocasionou a redução do valor originalmente apurado de R\$27.087,23 para R\$2.113,25, para a Infração 1, e de R\$44.505,34 para R\$668,31, para a Infração 2, conforme demonstrativos detalhados em anexo*".

Por sua vez, científica da diligência (fls. 1.106 e 1.106-A), a autuada em petição datada de 20 de junho de 2014 vem aos autos "*solicitar a emissão do DAE nos valores de R\$2.113,25 e R\$ 668,31, para pagamento à vista*" (fl. 1.108), tendo o relatório do Sistema de Arrecadação da Secretaria da Fazenda de fl. 1.113 informado o recolhimento de R\$ 4.787,24.

## VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização: Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, sendo recolhido o imposto sobre a diferença de maior valor 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 das mesmas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2011), e a realização de entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado.

Antes de adentrar na apreciação das razões de defesa propriamente dita, gostaria de fazer uma observação frente a algumas colocações e adjetivações postas na peça defensiva pelo advogado da empresa, ao utilizar expressões impróprias e desrespeitosas ao trabalho fiscal, a se constatar pelo uso de colocações inapropriadas.

Impende afirmar-se que tal prática se configura violação ao artigo 45 do Código de Ética e Disciplina dos Advogados aprovado e editado pela Ordem dos Advogados do Brasil, com fulcro nos artigos 33 e 54, inciso V, da Lei nº 8.906, de 04 de julho de 1994, o qual determina, ao abordar, no capítulo VI, o dever de urbanidade:

*"Art. 45. Impõe-se ao advogado lhaneca, emprego de linguagem escorreita e polida, esmero e disciplina na execução dos serviços".*

Seguramente, o uso de tais expressões e métodos de trabalho, em nada ajuda na defesa do contribuinte, ou no esclarecimento da matéria ora discutida, não significando combatividade ou esmero na defesa de seus pontos de vista ou interesse, os quais podem ser exercidos com urbanidade.

Feitas tais considerações, adentro na análise do feito.

A autuada, quando da apresentação da sua peça defensiva, trouxe ao feito argumentos que foram devidamente levados em conta e avaliados pela diligente, atendendo solicitação deste órgão, a qual reduziu o valor lançado, na forma do demonstrativo que acostou ao processo.

Isso em nome do princípio da verdade material, o qual, na lição de Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro. 37ª edição. São Paulo: RT, 2011, p. 581), "*o princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade julgadora ou processante tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve cingir-se às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até*

*o julgamento final, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela".*

O processo administrativo é figura indispensável no controle de mérito e da legalidade dos atos administrativos. A atividade fiscalizadora da Administração Tributária nunca poderá violar os direitos e garantias individuais do contribuinte, desta feita, é garantido ao particular o direito ao devido processo legal e todas as demais garantias constitucionais. Este processo tem por finalidade garantir soluções para conflitos entre Administração e Administrados, praticando a revisão da legalidade de seus atos, no sentido de discutir uma possível ilegalidade no ato administrativo e de minimizar os efeitos de possíveis equívocos que, por ventura, os agentes da administração possam ter cometido, durante a execução das atividades de sua competência, sem que para isso, tenha que recorrer ao judiciário.

A ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio.

O processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais aproxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos deparamos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo.

Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram, de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos processos administrativos fiscais, como se depreende do julgado abaixo transcreto:

*"Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa. Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (STJ - REsp 901311 / RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9- Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – Julgamento 18/12/2007 – Publicação DJe 06/03/2008)"*

Feitas estas observações, retorno à análise objetiva do feito, no qual, a empresa autuada trouxe argumentos e elementos contrários ao lançamento, os quais foram devidamente analisados e avaliados pela diligente, a qual efetuou os expurgos de materiais que não são objeto de comercialização por parte da empresa, a exemplo de embalagens (uso e consumo) e ativo permanente (mostruários) ajustando o mesmo em relação à infração 01 e excluindo aquelas operações em duplicidade com a infração anterior as que não se caracterizavam como "tributadas" na infração 02, de acordo com demonstrativo elaborado, anexo à informação prestada, o que não foi contestado pelo sujeito passivo, conforme se depreende de seu silêncio

após o recebimentos dos mesmos, com a possibilidade de manifestação, o que pode ser interpretado como concordância tácita em relação aos mesmos, muito ao contrário, a empresa autuada, como forma de demonstrar a sua concordância com o resultado da diligência, solicitou a emissão de documento para recolhimento do valor por ela indicado.

Entendo, diante daquilo explanado na diligência, que os valores ali apontados devem ser mantidos e acatados.

Por tais motivos, julgo o feito parcialmente procedente, conforme valores indicados na diligência de fls. 1.016 a 1.020 e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206892.0602/12-6**, lavrado contra **LIDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESTOFADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.113,25**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$668,31**, prevista no inciso IX, do mencionado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2014.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA