

**A. I. Nº** - 206948.0010/13-5  
**AUTUADO** - F S VASCONCELOS E CIA. LTDA. (LOJAS MAIA - MAGAZINE LUÍZA S.A.)  
**AUTUANTE** - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 12.06.2015

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0105-05/15

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A tributação nesse caso deve recair sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. Não foram comprovadas as incorreções apontadas pelo impugnante, especialmente quanto às devoluções fictícias, conforme demonstra a diligência feita pela ASTEC/CONSEF. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 22/10/2013, exige ICMS no valor histórico de R\$349.123,00 em razão da seguinte irregularidade: *"Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis"*. Multa de 100% - Art. 42, III;

O autuado, às fls. 91 a 102 dos autos, apresenta defesa requerendo, inicialmente, que todas as intimações referentes ao presente Auto de Infração sejam encaminhadas à Dra. Renata Amoêdo Cavalcante, OAB/BA N. 17110, no seguinte endereço: Rua Alfredo Guimarães, n. 05, Amaralina, Salvador/BA, CEP: 41.900-426, sob pena de nulidade.

Suscita preliminar de nulidade devido às rotinas, do fiscal, utilizadas na fiscalização da empresa, a fim de que o contribuinte tivesse o entendimento de como se chegou à imputação da omissão de saídas e/ou entradas, nos exercícios de 2008 a 2012, sendo que cada exercício foi objeto de um auto de infração, conforme previsto no art. 40, do RPAF. Reproduziu o procedimento da fiscalização adotado quanto aos exercícios de 2008, 2009 e 2012: *"O resultado do Levantamento Fiscal efetuado, para os exercícios de 2008, 2009 e 2012, revelou falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração tanto 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 entradas."* Completa citando quanto aos exercícios de 2009 e 2010: *"O resultado do Levantamento Fiscal efetuado, para os exercícios de 2009 e 2010, revelou falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração tanto 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 saídas tributadas."*

Diz que o fiscal não menciona o que ocorreu quanto ao exercício de 2011, objeto da presente autuação, o que não pode ocorrer, já que o contribuinte fica sem conhecimento do procedimento adotado pelo Fiscal, bem como do resultado da apuração realizada, através do Levantamento Fiscal. Assim, pontua que tal equívoco não pode ser aceito e eiva de nulidade absoluta o presente lançamento, na medida em que não resta claro para a Autuada o que ocorreu e qual o procedimento adotado quanto ao exercício de 2011, sobre o qual permaneceu silente o Fiscal Autuante.

Transcreve o Art. 5º (2º) da CF/88 (DOS PRINCÍPIOS DE DIREITO APLICÁVEIS AO PROCESSO E AOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS) e o art. 18 do RPAF que prevê o vício de omissão quanto ao

procedimento adotado no exercício de 2011, não contendo elementos suficientes para que o contribuinte vislumbre claramente como se chegou à infração cometida e qual o método adotado pela Fiscalização. Diante disto, diz que vislumbra vício constante no presente lançamento, o qual eiva de nulidade absoluta o Auto de Infração, o que, certamente, será reconhecido por este E. CONSEF, sendo o mesmo julgado totalmente nulo.

Defende que a emissão de notas fiscais de devolução de mercadorias em função da redução do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados. Aduz que procedeu a emissão de diversas notas de devolução de mercadorias, na competência de 2010 e 2011, em atenção ao quanto disposto no Decreto nº 7016/2009, que determinou a redução das alíquotas do IPI, para diversos produtos da linha branca e de móveis, o que não foi considerado pela Fiscalização e findou por gerar uma suposta omissão de entradas, no referido exercício.

Assevera que os artigos 1º e 2º, do Decreto nº 7016/99 (reproduzido), determinaram a redução da alíquota do IPI a zero, relativamente a diversos produtos, até o dia 31/03/2010. Para tanto, as pessoas jurídicas atacadistas e varejistas dos produtos em questão deveriam efetuar a devolução ficta ao fabricante desses produtos, existentes em seu estoque e ainda não negociados, até a data de publicação do Decreto, mediante emissão de nota fiscal de devolução.

Afirma que segue a determinação constante na norma tributária, na qual procedeu a sua operação, na medida em que emitiu diversas notas fiscais de devolução de mercadorias sujeitas à redução da alíquota do IPI, a fim que fosse gerado o crédito do imposto. No entanto, pontua que as devoluções são apenas FICTAS, nos termos do §3º, do art. 2º, Decreto nº 7016/99 e não servem para movimentar estoque, o que não foi verificado pelo I. Fiscal Autuante, no momento da elaboração do Levantamento Fiscal e resultou na apuração de uma suposta omissão de entradas.

Assinala que, em diversos casos, a emissão da nota fiscal de contrapartidas de devolução por parte dos fornecedores não se deu na mesma competência, o que gerou a diferença de estoque. Ou seja, mesmo que as notas fiscais de devolução emitidas para utilização do crédito do IPI não movimentem estoques, sendo suas quantidades fictas e utilizadas apenas para cálculo do crédito do IPI, na rotina de movimentação de estoques feita pela SEFAZ-BA, computou-se estas saídas, mas não as correspondentes entradas, visto que estas não se deram em 2011, mas sim em 2012.

Explica que em boa parte dos casos objeto da presente autuação, as omissões foram causadas por entradas em Janeiro/2011 de notas de devoluções emitidas por fornecedores referentes às operações de devoluções de IPI, como contrapartidas de notas de devolução emitidas pela Autuada na competência anterior (2010). As notas de devolução de IPI não movimentam estoques. Logo, foram computadas as notas de retorno dos fornecedores no levantamento fiscal de 2011 como se movimentassem estoques, ocasionando as omissões de saídas.

Esclarece que o normal seria a emissão da nota fiscal de devolução referente ao quanto determinado no Decreto nº 7016/99 pelo autuado e a correlata nota de retorno do fornecedor se dessem na mesma competência, anulando-se as quantidades, mas, em alguns casos, não foi o que ocorreu.

Frisa que houve devoluções de fornecedores com códigos diferentes dos códigos existentes nas notas de devolução emitidas pelo autuado para estes, ocasionando a mesma impressão de omissão de entradas, já que o contribuinte emitiu a nota fiscal de devolução ao fornecedor e não houve uma contrapartida equivalente (mesmo código de produto nas mesmas quantidades). Logicamente, houve também a omissão de saídas deste código devolvido pelo fornecedor, mas, como o objeto da autuação é apenas a infração referente à omissão de maior valor, a empresa foi autuada apenas nas omissões de entrada no presente lançamento.

Destaca, novamente, que elaborou planilha detalhada, onde constam todas as justificativas relativamente aos produtos lançados pelo Fiscal Autuante como objeto de omissão de entradas, que, na verdade, não ocorreram, não havendo que se falar em falta de recolhimento do imposto. Diz que o levantamento efetuado pela empresa encontrou justificativas para quase 90% das

supostas omissões levantadas pela Fiscalização. Mas, acredita-se, que uma perícia fiscal elaborada com mais detalhamento e mais tempo poderá encontrar justificativa para a quase totalidade das omissões apontadas. Ressalta que a planilha em anexo – DOC. 01, também se encontra salva no meio magnético (CD-ROM) anexado à presente defesa, já que a impressão tornou a planilha com fontes bastantes pequenas.

Registra que encontram-se em anexo – DOC. 02, as notas fiscais de devolução emitidas pelo autuado para os fornecedores, nos termos do Decreto nº 7016/99, bem como as notas fiscais emitidas pelos fornecedores para o autuado, como contrapartida da emissão das notas fiscais de devolução. Tais documentos também se encontram salvos no meio magnético (CD-ROM) anexado à presente defesa, já que a impressão das notas fiscais emitidas pela empresa se encontra bastante clara, mas no CD-ROM se encontram legíveis.

Exemplifica que a apuração do equívoco quanto aos primeiros itens do Levantamento Fiscal, constante na planilha em anexo – DOC. 02, onde se pode verificar que constam todas as justificativas para as supostas omissões de saídas apontadas, onde, na verdade, se trata de nota fiscal de devolução de mercadorias ao fornecedor, nos termos do quanto determinado pelo Decreto nº 7016/1999, além de outros casos, como mercadorias adquiridas para o Ativo Imobilizado, comprovando, assim, que não houve a falta de pagamento do imposto, conforme apontado no presente lançamento.

Junta tabela demonstrativa referente aos primeiros itens do levantamento, fls. 99/100, no qual se verifica que não pode proceder a cobrança perpetrada em face da empresa, uma vez que a suposta omissão de saídas de mercadorias, de fato, não ocorreu. O contribuinte elaborou detalhado demonstrativo como forma de comprovar que as operações de saídas ocorreram de forma regular, sem a falta de recolhimento do imposto e espera que todas as suas alegações e provas acostadas aos autos, bem como outras que se encontram na sede da empresa, sejam analisadas por Fiscal estranho ao feito, através de diligência fiscal, onde restará comprovado que não existe saldo de imposto a pagar.

Solicita a realização de diligência, no qual requer a realização de perícia por fiscal estranho ao feito, a fim de que o mesmo possa verificar as alegações aqui trazidas, através da análise de todos os documentos acostados aos autos na peça defensiva, o que não foi feito até o presente momento.

Registra que tem direito à realização de perícia por fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento do direito de defesa, inclusive conforme previsto no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/199, que no § 3º, do art. 123. Transcreve a norma.

Reproduz o art. 131, do RPAF, que, como forma de regularmente instruir o presente feito, deve acolher o pleito do contribuinte e encaminhar os autos à ASTEC, para que outro Auditor Fiscal possa verificar a legalidade da presente autuação, em virtude de tudo o quanto alegado e comprovado pelo contribuinte. Requer, ainda, que seja verificada toda sua documentação fiscal, a fim de que seja atestado que recolheu todo o imposto devido nas operações de venda das mercadorias realizadas, não restando qualquer valor de imposto a pagar, sendo, portanto, totalmente improcedente o lançamento que se refere o presente Auto de Infração. Portanto, diz que a necessidade da realização de perícia, para que seja o revisto do presente lançamento, impedindo, assim, que seja imputada ao contribuinte a cobrança de imposto efetivamente indevido, uma vez que não há qualquer valor de imposto a recolher, conforme equivocadamente apontado pelo I. Autuante nos itens ora contestados.

Por fim, pede: "1- seja determinada a realização de perícia por Fiscal estranho ao feito, a fim de que seja verificada a veracidade dos argumentos ora trazidos aos autos, bem como para que seja verificada toda a documentação acostada na peça defensiva, bem como toda a documentação fiscal da empresa, disponível para análise por este I. Órgão; 2- seja aberto prazo para que o autuado apresente outros documentos necessários à realização da perícia, caso

*sejam solicitados pelo Fiscal Diligente; 3- seja, ao final, julgada IMPROCEDENTE a cobrança do tributo ora contestado, sendo arquivado o presente feito, com a conseqüente baixa do Auto de Infração".*

O autuante, às fls. 134 a 139, apresenta a informação fiscal, afirmando, inicialmente, que na apuração da base de cálculo do imposto devido à fiscalização considerou rigorosamente os ensinamentos estabelecidos no § 1º do Art. 60 do RICMS/97-BA vigente à época - Transcreve a norma.

Salienta que a acusação fiscal faz referência a falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração, através de Levantamento Quantitativo de Estoques, de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, o das saídas tributáveis, o que configura a ocorrência da Infração 04.05.02, sujeitando-se o contribuinte à multa prevista no Art. 42, inciso III, alínea g, da Lei nº 7014/96 sobre o imposto não pago, com o enquadramento legal especificado eletronicamente pelo Sistema de Emissão de Auto de Infração (SEAI), constante da peça acusatória.

Diz que o período fiscal a que se refere de 1º/01/2011 à 31/12/2011, a acusação fiscal encontra-se devidamente demonstrada, onde constam especificados e relacionados os códigos dos itens de mercadorias selecionados para o Levantamento Fiscal, as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais, os estoques inicial e final, os demonstrativos de estoques, e as demonstrações de apurações dos débitos. Junta quadro que resume as omissões apuradas pelo Levantamento Fiscal do exercício fiscalizado.

Destaca que as omissões apuradas no Levantamento Fiscal, conforme mostrado no quadro acima, que constam do "Relatório Consolidado das Omissões", à fl. 62 do presente PAF, destacamos como a de maior expressão monetária a de valor R\$ 2.073.847,59, sobre a qual deverá incidir a carga tributária nas operações internas de 7% ou 17%, de acordo com a espécie dos produtos arrolados nas saídas omissas, para obtenção do ICMS a recolher no valor de R\$ 349.123,00, *se configurar a presunção legal de que as omissões de menor expressão monetária (o das entradas tributáveis) estejam compreendidas nas omissões de maior expressão monetária (o das saídas tributáveis)*, cabendo ao contribuinte o ônus de provar, de forma inequívoca, a improcedência da presunção, o que não aconteceu.

Na apuração do referido valor do ICMS a recolher, afirma que foi considerada a redução na Base de Cálculo prevista no art. 85, inciso V, do RICMS/BA, das operações com aparelhos e equipamentos de processamento de dados, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-A do referido regulamento, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%.

Explica que o autuado ao omitir saídas tributáveis não contabilizadas, ou seja, saídas de mercadorias desacompanhadas dos documentos fiscais exigidos pela legislação, autoriza o Fisco presumir que, ao deixar de contabilizar as saídas, esses recursos foram utilizados para promover entradas tributáveis também não contabilizadas, ou seja, entradas de mercadorias desacompanhadas dos documentos fiscais exigidos pela legislação, no mesmo exercício, o que possibilita a Autuada praticar preços abaixo dos valores de mercado, ferindo, com isso, o Princípio da Livre Concorrência, princípio que norteia um modelo de mercado no qual o governo intervém minimamente na atividade dos agentes econômicos, deixando que eles mesmos busquem maneiras de oferecer aos consumidores a melhor oferta.

Esclarece, ainda, que a concorrência desleal decorrente dessa prática extrapola o campo dos interesses particulares e traz reflexos negativos para o interesse público, já que é capaz de prejudicar não só os consumidores, mas também os agentes do mercado que atuam dentro da legalidade e, em última análise, o Estado, em razão da elevada incidência de sonegação fiscal, como é o caso em análise, R\$ 746.774,09 (R\$ 349.123,00 acrescido das cominações legais), deixaram de ser recolhidos aos Cofres Públicos Estaduais, com reflexos, inclusive, no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

Pontua que o Roteiro de Auditoria de Estoques em questão se formata na seguinte equação matemática: *"Quantidade no Estoque Inicial + Quantidade nas Entradas ou Compras – Quantidade no Estoque Final = Quantidade de Saídas ou Vendas Reais"*, quantidade esta que se confronta com a Quantidade de Saídas Registradas em documentos fiscais próprios para se apurar possível omissão na comercialização do contribuinte, considerando todos os documentos de operações fiscais ocorridas, efetivamente, entre os dias 1º/01/2011 e 31/12/2011. Ressalta que o resultado da aplicação da referida equação nos conduziu à conclusão ter havido efetivamente omissão na comercialização do contribuinte. Isso é um fato. Lembra que todas as variáveis que compõem a equação matemática são dados fornecidos pela própria autuada à Base de Dados da Secretaria da Fazenda.

Acrescenta que o levantamento fiscal realizado obedeceu ao roteiro de auditoria de estoques, o débito foi calculado seguindo os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98, e, em relação ao referido período fiscal examinado, consta que o autuado recebeu em 22/10/2013 todos os Papéis de Trabalho produzidos pela fiscalização, gravados em CD, sob forma de Arquivos Eletrônicos mediante Recibo Eletrônico com MD5 do authentication, à fl. 86, tendo sido, no ato da entrega, todos abertos normalmente na presença da Procuradora da Autuada, Sra. Ana Márcia Lopes de Sousa, podendo o contribuinte exercer com plenitude a ampla defesa e o contraditório. Assim, entende que todo o processo encontra-se revestido das formalidades legais previstas, não havendo quaisquer das razões elencadas no artigo 18 do RPAF/99 que seja capaz de ensejar a nulidade do Auto de Infração, nem tampouco qualquer saneamento.

Esclarece, preliminarmente, que o presente Auto de Infração refere-se ao exercício de 2011, como, aliás consta da descrição dos fatos à fl. 02 do presente PAF. Destaca que no demonstrativo da Infração 01 – 04.05.02, à fl. 03 do presente PAF consta corretamente a data da ocorrência como de 31/12/2011 e a data do vencimento de 09/01/2012. Assim, o Demonstrativo de Débito constante da fl. 04 mostra também esses dados de datas de ocorrência e de vencimento como de 31/12/2011 e 09/01/2012, respectivamente.

Aborda que o Relatório da Fiscalização à fl. 25 também faz referência ao exercício de 2011, o Recibo Eletrônico assinado pela Procuradora da empresa autuada à fl. 86 refere-se ao exercício de 2011 e, por fim, todos os Papéis de Trabalho às fls. 29 a 85 referem-se ao exercício de 2011. Entretanto, apesar de todas essas evidências a advogada signatária das Razões de Defesa, Dra. RENATA AMOÊDO CAVALCANTE, preferiu não imaginar que talvez tenha havido um simples erro de digitação do Auditor Fiscal Autuante, erro esse, seguramente, incapaz de ensejar a nulidade do Auto de Infração, uma vez que todo o processo encontra-se revestido das formalidades legais previstas.

No mérito, analisa quanto ao quesito *"Da Emissão de Notas Fiscais de Devolução de Mercadorias em Função da Redução do IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados"*. Na alegação de fl. 95 do presente PAF de que efetuou saídas supostamente fictícias com base nos Arts. 1º e 2º do Decreto nº 7016/2009, que versa sobre a redução de IPI sobre produtos da chamada "linha branca", e junta, como prova de suas alegações, as notas fiscais às fls. 117 a 130.

Reproduz os referidos Arts. 1º e 2º e os referidos parágrafos primeiro e quarto do Art. 2º. No entanto, verifica que a representante do contribuinte se refere ao Decreto nº 7016/2009, se equivocando, pois é o Decreto nº 7016/99. No entanto, diz que esses equívocos decorrem de simples erro de digitação e não prejudicam em nada sua linha de raciocínio. Em princípio, ao analisar as alegações, disse que quanto às notas fiscais emitidas por fornecedores, acostadas aos autos, às fls. 117 a 130, temos:

- *todas as Notas Fiscais acostadas, a exceção apenas da Nota Fiscal 024.544, de 27/05/2011, às fls. 129, foram emitidas no exercício de 2010, portanto, não sevem para análise, pois estamos analisando o exercício de 2011. Esta mesma Nota Fiscal 024.544 também consta das fls. 130; e,*
- *esta única Nota Fiscal do exercício de 2011, supostamente de retorno de fornecedor, não apresenta a ressalva "Nota Fiscal emitida nos termos do art. 2º do Decreto nº 7016, de 26 de novembro de 2009, referente à Nota Fiscal de Devolução nº....." imposta pelo §4º do Art. 2º do Decreto nº 7016, de 26 de*

*novembro de 2009. Além disso, consta do Art. 2º desse Decreto que as mercadorias envolvidas nas transferências supostamente fictícias deveriam existir em seu estoque e ainda não negociadas até a data de publicação do Decreto, em 27 de novembro de 2009. Mercadorias existentes nos estoques da autuada, ainda não negociadas até 27/11/2009, serem objeto de transferências fictícias em 2011, isso é simplesmente impossível.*

Declara que essas alegações, por falta de comprovações documentais, constituem em meras negativas do cometimento total ou parcial das referidas infrações, conforme art. 143 do RPAF. Entretanto, a afirmação do autuado de que: *“Em alguns casos, a emissão da nota fiscal de contrapartidas de devolução por parte dos fornecedores não se deu na mesma competência, o que gerou a diferença de estoque. Ou seja, mesmo que as notas fiscais de devolução emitidas para utilização do crédito do IPI não movimentem estoques, sendo suas quantidades fictas e utilizadas apenas para cálculo do crédito do IPI, na rotina de movimentação de estoques feita pela SEFAZ-BA, computou-se estas saídas, mas não as correspondentes entradas, visto que estas não se deram em 2011, mas sim em 2012.”* E, faz constar o seguinte texto: *“A título de exemplificação, segue a apuração do equívoco quanto aos primeiros itens do Levantamento Fiscal, constante na planilha em anexo – DOC. 01, onde se pode verificar que constam todas as justificativas para as supostas omissões de entradas apontadas, onde, na verdade, se trata de nota fiscal de devolução de mercadorias ao fornecedor, nos termos do quanto determinado pelo Decreto 7016/1999, além de outros casos, como mercadorias adquiridas para o Ativo Imobilizado, comprovando, assim, que não houve a falta de pagamento do pagamento do imposto, conforme apontado no presente lançamento.”*

Esclarece que as operações envolvendo Ativo Imobilizado não são associadas à Auditoria de Estoques, portanto, não é verdade a afirmação da autuada. Todos os CFOP's considerados no Levantamento Fiscal estão discriminados à fl. 32 do presente PAF. Pontua que o autuado apresentou uma planilha de levantamentos com justificativas – Exercício 2011, às fls. 112 a 115, mas, devido ao tamanho da fonte, ao que nos parece de forma intencional, com um formato de modo que ninguém consiga ler, sendo que essa mesma planilha, de forma simplificada, consta das fls. 99 e 100. No entanto, devido a total falta de inteligibilidade não conseguimos entender nada. Não ficou demonstrada a fonte dos dados tabulados.

Quanto à necessidade de diligência solicitada, sustenta que o resultado do Levantamento Fiscal efetuado de que omitiu saídas tributáveis, saídas não contabilizadas, ou seja, saídas de mercadorias desacompanhadas dos documentos fiscais exigidos pela legislação, autoriza o Fisco presumir que, ao deixar de contabilizar as saídas, esses recursos foram utilizados para promover entradas tributáveis também não contabilizadas, ou seja, entradas de mercadorias desacompanhadas dos documentos fiscais exigidos pela legislação, no mesmo exercício, devendo ser exigido o imposto sobre a expressão monetária das operações de saídas omissas, cabendo ao contribuinte o ônus de provar, de forma inequívoca, a improcedência da presunção. Não basta simples alegação: *“Em alguns casos, a emissão da nota fiscal de contrapartidas de devolução por parte dos fornecedores não se deu na mesma competência, o que gerou a diferença de estoque. Ou seja, mesmo que as notas fiscais de devolução emitidas para utilização do crédito do IPI não movimentem estoques, sendo suas quantidades fictas e utilizadas apenas para cálculo do crédito do IPI, na rotina de movimentação de estoques feita pela SEFAZ-BA, computou-se estas saídas, mas não as correspondentes entradas, visto que estas não se deram em 2011, mas sim em 2012.”*

Nessas condições, aduz que o contribuinte sempre deve ter uma postura pró-ativa, apresentando, espontaneamente, provas documentais (todas as Notas Fiscais de devoluções supostamente fictícias e as de retornos dos fornecedores, bem como o Livro Fiscal onde foram registradas essas Notas Fiscais que a Autuada alega não terem sido computadas no Levantamento Fiscal), independentemente de qualquer intimação, até porque se trata de obrigação do contribuinte expressamente consignada no “caput” do Art. 123 do RPAF.

Reitera que o Levantamento Fiscal foi realizado de forma totalmente eletrônica com base nos Livros Fiscais disponibilizados para a fiscalização em meio magnético, bem como nos arquivos

magnéticos do SINTEGRA transmitidos pelo próprio contribuinte à Base de Dados da Secretaria da Fazenda. Em decorrência disso, entende como procrastinatórios quaisquer pedidos de diligências ou perícias com o fim de buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo. Cita o art. 147, I, "b", do RPAF, bem como o art. 47, I, "b", do Regimento Interno do CONSEF, que determinam expressamente o indeferimento de quaisquer pleitos nesse sentido, constituindo, portanto, as alegações defensivas meras negativas do cometimento total ou parcial das referidas infrações, conforme art. 143 do mencionado RPAF.

Concluiu que as notas fiscais acostadas aos autos não comprovam nada, portanto, entende que o contribuinte não conseguiu elidir a acusação fiscal, razão pela qual pede pela total procedência.

Na fl. 143, o relator converte os autos em diligência à ASTEC/CONSEF para que verificasse quanto à alegação do autuado de que procedeu à emissão de diversas notas fiscais de devolução de mercadorias, dos exercícios de 2011/2012, em atenção ao Decreto nº 7.016/09, que determinou a redução da alíquota do IPI, para diversos produtos da linha branca e de móveis, o que não foi considerado pela fiscalização, bem como mercadorias adquiridas para ativo imobilizado, além de outros casos relacionados na planilha de fls. 99/100 dos autos. Assim, pede as seguintes providências:

*Intime o autuado a apresentar as notas fiscais que resultaram nas operações fictas relativas às operações efetuadas com base no aludido decreto federal, alvo da presente autuação.*

*Exclua as comprovadas operações fictas, as saídas e retornos, que foram efetuadas com base no aludido decreto federal, acima referido, observando as arguições defensivas e a informação fiscal, e efetue uma nova apuração das quantidades omitidas, se houver.*

*Deve, no ato da intimação para ciência do resultado da presente solicitação, ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias.*

*Independente da manifestação do autuado, no prazo regulamentar, deverá ser dada ciência ao autuante, para prestar nova informação fiscal.*

A ASTEC/CONSEF apresenta Parecer nº 126/2014, às fls. 145 a 146, aduzindo que intimou o contribuinte a apresentar: "1. Cópias e originais das notas fiscais que resultaram nas operações fictas relativas às operações efetuadas com base no aludido decreto federal, alvo da presente autuação; 2 - Demonstrativo informando os números, valores e quantidades das notas fiscais de remessa e retorno referentes às operações efetuadas com base no decreto federal que alega na defesa; 3 - Demonstrativo informando os números das notas fiscais e quantidades das entradas, saídas e estoques que comprovem irregularidades no levantamento fiscal".

A diligente afirma que o contribuinte apresentou os demonstrativos (fls. 164/172) e cópias das notas fiscais de entradas (fls. 174/266) solicitadas. Assim, pontua que após análise das notas fiscais apresentadas, não foi possível excluir do levantamento fiscal, as quantidades correspondentes das operações fictas, haja vista que as notas fiscais apresentadas foram emitidas no exercício de 2010, enquanto que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi realizado no exercício de 2011, logo não abrange o exercício fiscalizado. Assim, com base nas notas fiscais e demonstrativos apresentados, não foi alterado o valor do Auto de Infração, devido à falta de comprovações.

Na petição, fls. 153/154, a diligente solicitou a documentação para proferir o parecer diligencial.

Na manifestação do contribuinte, fls. 275/286, novamente, suscita a preliminar de nulidade em função do cerceamento de defesa - art. 5º da CF/88. Cita e reproduz relatos do autuante sobre o procedimento adotado pela fiscalização, os arts. 5º da CF/88 e 18 do RPAF, por fim, pede a nulidade do Auto de Infração.

Volta a alegar que procedeu a emissão das notas fiscais de devolução em função da redução do IPI para as competências de 2010 e 2011, em diversos produtos da linha branca e de móveis. Transcreve os arts. 1º e 2º do Decreto nº 7016/99.

Afirma que o resultado da diligência fiscal realizada através do Parecer ASTEC nº 126/2014 é totalmente equivocado, pois diz que o parecer não reconheceu as alegações defensivas. Volta a pontuar *"as omissões foram causadas por entradas em Janeiro/2011 de notas de devoluções emitidas por fornecedores referentes às operações de devoluções de IPI, como contrapartidas de notas de devolução emitidas pela Autuada na competência anterior (2010)"*. Reafirma que as notas de devolução de IPI não movimentam estoques. Logo, foram computadas as notas de retorno dos fornecedores no levantamento fiscal de 2011 como se movimentassem estoques, ocasionando as omissões de saídas.

Por esta razão, sustenta que as notas fiscais apontadas pela Fiscal Diligente se referem ao exercício de 2010, quando na verdade, podem ter sido emitidas em 2010, mas a data de entrada no estabelecimento autuado ocorreu em Janeiro/2011, conforme planilha detalhada elaborada pelo contribuinte, anexada aos autos na peça defensiva, bem como às fls. 164/172 e que sequer foram analisadas pela fiscal diligente, na elaboração do Parecer ASTEC 126/2014, o que não pode ser aceito.

Explica que não ocorreu com o Parecer ASTEC nº 126/2014, que sequer chegou a analisar a planilha de fls. 164/172, também anexa à presente manifestação, a verificação de todas as omissões apontadas. Junta quadro, fls. 284/285.

Pede que se análide as notas fiscais e o quadro detalhado junto à defesa de forma a comprovar que as operações de saídas ocorreram de forma regular, sem a falta de recolhimento do imposto. Pede pela Improcedência do Auto de Infração.

Nas fls. 303/304, o autuante esclarece, preliminarmente, que visando facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde dos fatos descritos no corpo da peça acusatória, separadamente, pedimos ao Sr. Inspetor - INFAZ/VAREJO, na forma do Art. 40 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, em atenção ao princípio da efetividade da Administração Pública, autorização para lavratura de Auto de Infração parcial, por exercício, contra o contribuinte fiscalizado.

Assim, pontua que com a devida autorização do Sr. Inspetor, foram lavrados cinco Autos de Infrações, assim distribuídos: *"1) o presente AI, referente ao exercício de 2010, com o valor histórico de R\$ 2.589.300,09; 2) o AI-206948.0007/13-4, referente ao exercício de 2008, com o valor histórico de R\$ 362.931,51; 3) o AI-206948.0008/13-0, referente ao exercício de 2009, com o valor histórico de R\$ 459.078,17; 4) o AI-206948.0010/13-5, referente ao exercício de 2011, com o valor histórico de R\$ 349.123,00; e, 5) o AI-206948.0011/13-1, referente ao exercício de 2012, com o valor histórico de R\$ 128.295,19"*.

Relata que no que se refere a este Auto de Infração, a acusação fiscal encontra-se devidamente demonstrada, onde constam especificados e relacionados os códigos dos itens de mercadorias selecionados para o Levantamento Fiscal, as quantidades efetivas das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais, os estoques inicial e final, os demonstrativos de estoques, e as demonstrações de apurações dos débitos.

Destaca que o Roteiro de Auditoria de Estoques se formata na seguinte equação matemática: *"Quantidade no Estoque Inicial + Quantidade nas Entradas ou Compras – Quantidade no Estoque Final = Quantidade de Saídas ou Vendas Reais"*, quantidade esta que se confronta com a Quantidade de Saídas Registradas em documentos fiscais próprios para se apurar possível omissão na comercialização do contribuinte, considerando todos os documentos de operações fiscais ocorridas, efetivamente, entre os dias 1º de janeiro de 2010 e 31 de dezembro de 2011.

Salienta que os documentos fiscais anexados como comprovações do autuado se referem a supostas saídas ocorridas no exercício de 2010, assim, verifica-se que não há como considerar tais documentos fiscais para análise.

Acrescenta que as operações supostamente "fictas" alegadas pelo autuado necessitam ser, inequivocamente, comprovadas para produzir seus efeitos legais, isto é, referir-se às mesmas



mercadorias objeto da autuação, sendo que, cada documento fiscal de saída supostamente “ficta” do autuado para o fabricante deve ser casado com o respectivo documento fiscal de entrada de novo faturamento do fabricante para o autuado. Uma fazendo referência à outra, exatamente como instruem os §§ 1º e 4º do Art. 3º do Decreto nº 6825/2009, ambas com datas dentro do exercício fiscalizado, o que de fato acabou não acontecendo.

Frisa que não bastam simples alegações, na falta de comprovações das alegadas operações supostamente fictas, elas serão consideradas saídas de circulações físicas (reais) de mercadorias, com CFOP que envolve operações associadas ao Roteiro de Auditoria de Estoques. E, sim, as comprovações da regularidade dessas operações envolvendo supostas circulações fictas de mercadorias estão condicionadas a que o autuado apresente os originais dos documentos fiscais, tanto da devolução para a indústria fornecedora, com a ressalva prevista no §1º do Art. 3º do Decreto nº 6825/2009, como do retorno da indústria, com a ressalva prevista no §4º do Art. 3º do Decreto nº 6825/2009, fazendo, inclusive, referência ao número do documento fiscal de devolução. Reproduz os parágrafos primeiro e quarto do Art. 3º mencionados.

Volta a explicar que as expressões verbais *deverá e fará* são imperativas, representam imposições legais do Decreto Federal, de modo que, não existe a menor possibilidade da fiscalização considerar tais regras como “irrelevantes”, até porque o CFOP das Notas Fiscais, CFOP 6202 Devolução de Compra para Comercialização, representa circulação física (real) de mercadoria. Portanto, é exatamente a colocação das ressalvas previstas nos §§ 1º e 4º do Art. 3º do Decreto nº 6825/2009, no corpo das duas notas fiscais, a de devolução do autuado e a de retorno da indústria, é que vai fazer a diferença.

#### VOTO

Trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigida a falta de recolhimento do ICMS a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis em exercício fechado de 2011.

A exigência fiscal se refere ao período entre 1º/01/2011 a 31/12/2011. Os levantamentos e demonstrativos fornecidos ao autuado constam especificados e relacionados os códigos dos itens de mercadorias escolhidos para o Levantamento Fiscal. Consta ainda o quantitativo das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais, os estoques inicial e final, os demonstrativos de estoques, e as demonstrações de apurações dos débitos, bem como demonstrativo resumo da apuração das omissões encontradas. Todos os procedimentos foram realizados conforme determina a Portaria 445/98.

O Relatório da Fiscalização à fl. 25 também faz referência ao exercício de 2011, o Recibo Eletrônico assinado pela Procuradora da empresa autuada à fl. 86 refere-se ao exercício de 2011 e, por fim, todos os Papéis de Trabalho às fls. 29 a 85 referem-se ao exercício de 2011, não podendo ser atribuída a um erro de digitação a nulidade do levantamento, na medida em que ficou evidente que o levantamento foi realizado em 2011, assim como a informação fiscal reafirma o período da fiscalização com a devida ciência do autuado. Cabendo ainda destacar que a diligência solicitada foi relativa ao exercício de 2011, com a ciência e manifestação do autuado em relação à diligência realizada. O sujeito passivo preferiu insistir na nulidade ao invés de apresentar os documentos solicitados.

Assim, após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, que o presente lançamento de ofício atende as exigências formais, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de nova diligência ou de perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas. A diligência solicitada pelo relator à ASTEC/CONSEF, dirimiu as dúvidas existentes e trouxe os elementos complementares para a presente decisão.

Conforme relatado, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, à fl. 143, deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF para que o autuado pudesse apresentar as notas fiscais que resultaram nas operações fictas relativas às operações efetuadas com base no aludido decreto federal, alvo da presente autuação, para que o diligente excluísse as comprovadas operações fictas, as saídas e retornos, que foram efetuadas com base no aludido decreto federal, acima referido, observando as arguições defensivas e a informação fiscal, e, havendo, efetuasse uma nova apuração das quantidades omitidas.

A diligente afirma que o contribuinte apresentou os demonstrativos (fls. 164/172) e cópias das notas fiscais de entradas (fls. 174/266) solicitadas. Assim, pontua que após análise das notas fiscais apresentadas, não foi possível excluir do levantamento fiscal, as quantidades correspondentes das operações fictas, haja vista que as notas fiscais apresentadas foram emitidas no exercício de 2010, enquanto que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi realizado no exercício de 2011, logo não abrange o exercício fiscalizado. Assim, com base nas notas fiscais e demonstrativos apresentados, não foi alterado o valor do Auto de Infração, devido à falta de comprovações.

Quanto às alegações alinhadas pelo impugnante, relativas à diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, verifico não caber acolhimento, na medida em que o parecer da ASTEC conclui, volto a destacar, que não foi possível excluir do levantamento fiscal, as quantidades correspondentes das operações fictas, haja vista que as notas fiscais apresentadas foram emitidas no exercício de 2010, enquanto que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi realizado no exercício de 2011. Verifico que, mesmo ciente da aludida conclusão registrada pela diligente da ASTEC, o sujeito passivo não fornece os documentos fiscais relativos ao período alvo do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, preferindo insistir na arguição de nulidade, já afastada anteriormente.

Não cabe acolhimento as alegações relativas à existência no levantamento de Ativo Imobilizado. Todos os CFOP's considerados no Levantamento Fiscal estão discriminados à fl. 32 do presente PAF, não havendo inclusão de ativo imobilizado, cujo ônus da prova cabe ao sujeito passivo que não trouxe aos autos os elementos que confirmem o alegado.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206948.0010/13-5**, lavrado contra **F S VASCONCELOS E CIA. LTDA. (LOJAS MAIA - MAGAZINE LUÍZA S.A.)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$349.123,00**, acrescido da multa 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2015.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA