

A. I. Nº - 232893.0021/13-4
AUTUADO - MJA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.
AUTUANTE - MARIA ROSALVA TELES
ORIGEM - DAT/METRO INFAZ/VAREJO
INTERNET - 03.09.2015

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0146-02/15

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE PAGAMENTO DAS ENTRADAS NÃO CONTABILIZADAS COM RECURSOS DECORRENTES DE OPERAÇÕES ANTERIORES DE SAÍDAS TAMBÉM NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. O fato das quantidades de mercadorias inventariadas no livro Registro de Inventário divergirem daquelas constantes no Registro 74 do SINTEGRA leva à consideração dos valores registrados no livro. Mantido o lançamento. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27 de junho de 2013 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 165.753,80, bem como multa nos percentuais de 70% e 100%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **04.05.05** Falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido pelo de maior expressão monetária (entradas), com base na presunção legal de que ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de saídas de mercadorias também não contabilizadas, para o exercício de 2009, no valor total de R\$ 43.243,00, multa de 70%;

Infração 02. **04.05.04** Falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de saídas de mercadorias também não contabilizadas, para o exercício de 2010, no montante de R\$ 122.521,80, além da multa de 100%.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 238 a 245, onde argüi em sua defesa, que não concorda com o lançamento, trazendo como preliminar, o fato da intimação para efetuar o pagamento do débito ou apresentar defesa, deve ser considerada nula, por não atender aos requisitos previstos no artigo 46 do RPAF/99, inclusive o disposto no § 3º do artigo 8º, transcrito.

Observa que o que se verifica nos documentos apresentados, ao seu entender, é a imperfeição no atendimento ao disposto no § 4º do artigo 28 do RPAF-BA, pois não foram entregues as cópias dos termos lavrados na ação fiscal, assim como de todos os demonstrativos e dos levantamentos elaborados pela autuante, sendo o entendimento de que as três vias sejam documentos originais e que sejam organizadas à semelhança dos autos forenses, com folhas devidamente numeradas e rubricadas, observada a ordem cronológica de juntada (art. 12 do RPAF/BA), transcrito.

Portanto, entende que deveria lhe ter sido fornecida uma das vias originais, com suas folhas numeradas em seqüência crescente e rubricadas e na ordem cronológica de juntada, e a ausência de elementos necessários para que a autuada conheça da ação e a imperfeição nos fornecimentos de todas as folhas que compõem o processo administrativo fiscal acarreta a nulidade do ato praticado, prejudicando os posteriores que dele sejam diretamente dependentes ou conseqüentes, nos termos do § 3º do artigo 18 do RPAF-BA, igualmente transcrito.

Fala que não há opção de escolha em ser em papel ou em arquivo eletrônico, uma vez que o mandamento é de apresentação em papel e em arquivo eletrônico. Observa o emprego da conjunção aditiva “e” e o reforço e esclarecimento do advérbio “também”, que tem conotação de “igualmente”.

Ressalta que nenhum disco de armazenamento de dados com arquivos eletrônicos que representam as peças processuais, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pela autuante, foram apresentados ao autuado.

Quanto ao mérito, indica que as duas infrações estão relacionadas ao levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, realizado a partir de informações contidas em arquivo SINTEGRA.

Verificando as datas dos relatórios com os “*demonstrativos de cálculo das omissões*” constata que o levantamento para o exercício fiscal de 2009 foi gerado no dia 16/05/2013 e o de 2010 em 29/05/2013, e a autuante foi avisada que havia inconsistência nos arquivos inicialmente transmitidos e que retificações seriam necessárias, haja vista que foram detectados problemas na codificação de itens e na apuração dos valores que deveriam ser informados nos registros fiscais tipo 74, pois o sistema da empresa não considerou os quantitativos das saídas com emissão de Cupom Fiscal para o cálculo desses valores.

Avisada da situação, acertou-se a retificação dos arquivos, o que foi feito. Apresenta em anexo cópia do recibo de transmissão de cada arquivo.

Observando os demonstrativos, indica ser fácil apurar que a auditora fiscal utilizou os arquivos SINTEGRA que apresentavam inconsistências técnicas, motivo pelo qual foram encontrados os resultados apresentados, isto porque as omissões encontradas representam os quantitativos das respectivas saídas com emissão de cupom fiscal, o que significa dizer que a inconsistência técnica apresentada à auditora fiscal de fato existia no arquivo.

Aduz, também que os quantitativos indicados na coluna “Saídas Reais” do “*demonstrativo de cálculo das omissões*” correspondem unicamente às saídas com emissão de Notas Fiscais, o que também é fácil de apurar.

Afirma que a auditora fiscal não entregou os demonstrativos das entradas e das saídas de mercadorias, conforme abordado em preliminar. Com eles poderia exemplificar e demonstrar as alegações postas.

Assevera a impossibilidade de analisar detalhadamente as informações contidas nos demonstrativos apresentados, pois faltaram outros demonstrativos que amparam aqueles, e conforme argüido anteriormente, nem todos os elementos utilizados e os demonstrativos elaborados foram fornecidos, ainda que em papel.

Indica que esteve limitado a analisar as acusações unicamente aos demonstrativos apresentados, e que com base nos arquivos SINTEGRA retificados encaminhados antes da lavratura do Auto de Infração, elaborou no quadro que apresenta, os resultados obtidos para os quantitativos de

entradas e de saídas, e os quantitativos por espécie de mercadorias apurados ao final de cada exercício fiscal são os indicados no quadro que elabora.

Com base nas informações retificadas, assegura que os resultados obtidos no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias diferem dos resultados obtidos com uso dos arquivos gerado com problemas técnicos e anteriormente encaminhados.

Finaliza, requerendo seja acolhida a preliminar argüida, determinando o cumprimento do previsto na legislação e, ainda, determinando a reabertura do prazo de defesa, e caso a preliminar não seja acolhida, requer a nulidade da infração 01 por utilizar arquivos SINTEGRA com inconsistências técnicas, e caso não seja decretada a nulidade da infração 01, seja determinada diligência para revisar os procedimentos fiscais à luz dos arquivos SINTEGRA retificados;

Solicita, de igual forma, a nulidade da infração 02 pelos mesmos motivos.

Informação fiscal prestada às fls. 269 e 270 pela autuante argumenta que as alegações apresentadas pelo contribuinte em sua peça defensiva são visivelmente protelatórias conforme demonstra.

Afirma que em 09/04/2013, foi o contribuinte intimado a corrigir as inconsistências apresentadas nos arquivos SINTEGRA conforme fls. 09 a 19, o que o fez em arquivos transmitidos em 15 e 16 de abril de 2013, sendo que os mesmos serviram de base para a realização dos roteiros de fiscalização determinados na Ordem de Serviço.

Uma vez concluídos os levantamentos e suas respectivas conferências, afirma ter fornecida ao contribuinte em 12/06/2013, cópia dos demonstrativos para análise e pronunciamento, conforme assinaturas constantes nas vias integrantes do Auto de Infração, fls. 23, 30, 37, 54, 66 e 75, e terminado o prazo dado para análise dos demonstrativos, sem qualquer manifestação por parte do contribuinte, fez contato telefônico, tomando conhecimento que ainda não havia uma posição definida, pelo que foi lavrado o Auto de Infração em 27/06/2013, obedecendo assim o prazo legal.

Os arquivos transmitidos em 25/06/2013 foram modificados em decorrência da análise dos demonstrativos do Auto de Infração, apresentados em 12/06/13. Observa que o Registro 74 foi alterado em seus quantitativos e os valores unitários dos produtos em relação ao Livro de Registro de Inventário constante nas fls. 77 a 79, de forma que o valor total permanecesse o mesmo do Livro de Registro de Inventário, conforme cópias anexas dos registros 74 referentes a 2009 e 2010, além de outras inconsistências como ausência do registro 54 referente às entradas no mês de julho de 2010 e outras ocorrências.

Da alegação de incorreção dos códigos dos produtos apresentados nos arquivos que serviram de base para o levantamento de estoques relativos ao Auto de Infração, foram feitas as devidas associações, antes da realização do levantamento, enquanto que os novos arquivos permanecem com os mesmos códigos divergentes.

Por tal razão, mantém o lançamento.

O feito foi convertido em diligência (fl. 276), a fim de que fossem entregues ao contribuinte autuado, cópia dos demonstrativos elaborados, reabrindo-se o prazo de defesa em trinta dias.

Em virtude de tal solicitação, o sujeito passivo manifesta-se às fls. 297 a 303, oportunidade na qual, basicamente, reitera as alegações defensivas postas anteriormente, indicando que as omissões encontradas representam os quantitativos das respectivas saídas com emissão de cupom fiscal (vide os arquivos digitais “SAFA_estq_levant_quantitativo_saidas2009.pdf” e “SAFA_estq_levant_quantitativo_saidas2010.pdf”), o que significa dizer que a inconsistência técnica apresentada à fiscalização, de fato existia no arquivo, sendo resultante de erro no sistema da empresa ao gerar o registro 74 sem considerar as saídas com emissão de Cupom Fiscal, o que foi corrigido com a apresentação dos arquivos retificadores.

Com base nos arquivos SINTEGRA retificados encaminhados antes do encerramento dos procedimentos de auditoria e com a anuência da auditora fiscal, verificou, no quadro que

transcreve, os resultados obtidos para os quantitativos de entradas e de saídas para os itens relacionados pela mesma.

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – EXERCÍCIO DE 2009				
CÓDIGO	DESCRIÇÃO	NOTA FISCAL		CUPOM FISCAL
		ENTRADA	SAIDA	SAIDA
10611	CAMISA MALHA MC	2.385,000	0,000	848,000
10612	CAMISA MALHA POLO MC	2.767,000	4,000	1.639,000
11401	CAMISA TECIDO MC	896,000	0,000	175,000
11402	CAMISA TECIDO ML	3.970,000	4,000	897,000
12000	LENCO	78,000	0,000	20,000
14000	MEIA	720,000	0,000	136,000
18000	BLAZER	241,000	0,000	51,000
20006	CALCA ALGODAO SPORT	330,000	0,000	64,000
20200	CALCA BRIM BASICA	164,000	0,000	15,000
20400	CALCA JEANS	1.070,000	0,000	283,000
20600	CALCA MICROFIBRA	964,000	0,000	121,000
22000	ABOTOADURA	20,000	0,000	2,000
24100	BONE	34,000	0,000	1,000
26000	CINTO	695,000	28,000	125,000
30000	BERMUDA ALGODAO	805,000	0,000	295,000
30800	BERMUDA TACTEL	510,000	0,000	17,000
43000	GRAVATA	2.350,000	6,000	429,000
53000	CUECA	576,000	0,000	108,000
59000	PIJAMA	144,000	0,000	13,000
60400	JAQUETA MICROFIBRA	130,000	0,000	5,000
61000	ROUPA	1.122,000	0,000	210,000
71000	SUNGA	84,000	0,000	29,000
82000	SUSPENSORIO	27,000	0,000	18,000
82290	PORTA TERNO	3,000	0,000	2,000
85000	PASTA	33,000	0,000	4,000
88044	PRENDEDOR GRAVATA	40,000	0,000	13,000
88960	CARTEIRA	176,000	0,000	55,000
LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - EXERCÍCIO 2010				
CÓDIGO	DESCRIÇÃO	NOTA FISCAL		CUPOM FISCAL
		ENTRADA	SAIDA	SAIDA
10611	CAMISA MALHA MC	1.099,000	148,000	2.009,000
10612	CAMISA MALHA POLO MC	3.534,000	157,000	2.422,000
11401	CAMISA TECIDO MC	745,000	0,000	1.185,000
11402	CAMISA TECIDO ML	2.939,000	25,000	3.048,000
12000	LENCO	0,000	0,000	50,000
14000	MEIA	420,000	48,000	442,000
18000	BLAZER	89,000	0,000	124,000
20006	CALCA ALGODAO SPORT	212,000	0,000	193,000
20200	CALCA BRIM BASICA	129,000	0,000	99,000
20400	CALCA JEANS	1.251,000	55,000	1.100,000
20600	CALCA MICROFIBRA	361,000	25,000	501,000
22000	ABOTOADURA	50,000	0,000	8,000

24100	BONE	0,000	0,000	4,000
26000	CINTO	113,000	56,000	374,000
30000	BERMUDA ALGODAO	793,000	0,000	707,000
30800	BERMUDA TACTEL	48,000	0,000	168,000
43000	GRAVATA	1.063,000	26,000	1.525,000
53000	CUECA	640,000	0,000	339,000
53099	KIT CUECA	70,000	0,000	49,000
59000	PIJAMA	3,000	0,000	57,000
60400	JAQUETA MICROFIBRA	43,000	0,000	93,000
61000	ROUPA	521,000	121,000	554,000
71000	SUNGA	38,000	0,000	34,000
82000	SUSPENSORIO	57,000	5,000	25,000
85000	PASTA	25,000	9,000	22,000
88044	PRENDEDOR GRAVATA	0,000	0,000	24,000
88960	CARTEIRA	53,000	0,000	98,000

Informa que os quantitativos por espécie de mercadorias apurados ao final de cada exercício fiscal são os indicados no quadro a seguir.

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	QUANTITATIVO	
		31/12/2009	31/12/2010
10611	CAMISA MALHA MC	1.537,000	479,000
10612	CAMISA MALHA POLO MC	1.124,000	2.079,000
11401	CAMISA TECIDO MC	721,000	281,000
11402	CAMISA TECIDO ML	3.069,000	2.935,000
12000	LENCO	58,000	8,000
14000	MEIA	584,000	514,000
18000	BLAZER	190,000	155,000
20006	CALCA ALGODAO SPORT	266,000	285,000
20200	CALCA BRIM BASICA	149,000	179,000
20400	CALCA JEANS	787,000	883,000
20600	CALCA MICROFIBRA	843,000	678,000
22000	ABOTOADURA	18,000	60,000
24100	BONE	33,000	29,000
26000	CINTO	542,000	225,000
30000	BERMUDA ALGODAO	510,000	596,000
30800	BERMUDA TACTEL	493,000	373,000
43000	GRAVATA	1.915,000	1.427,000
53000	CUECA	468,000	769,000
53099	KIT CUECA	0,000	21,000
59000	PIJAMA	131,000	77,000
60400	JAQUETA MICROFIBRA	125,000	75,000
61000	ROUPA	912,000	758,000
71000	SUNGA	55,000	59,000
82000	SUSPENSORIO	9,000	36,000
82290	PORTA TERNO	1,000	0,000
85000	PASTA	29,000	23,000
88044	PRENDEDOR GRAVATA	27,000	3,000
88960	CARTEIRA	121,000	76,000

E que os valores acima guardam relação biunívoca com os respectivos inventários. Ou seja, não há omissão de entrada ou de saída nos levantamentos quantitativos por espécie de mercadoria, conforme quadros a seguir.

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - EXERCÍCIO 2009							
CÓDIGO	DESCRIÇÃO	INV_INI	NOTA FISCAL		CUPOM FISCAL SAIDA	INV_FIN	OMISSÃO ENTRADA
			ENTRADA	SAIDA			
10611	CAMISA MALHA MC	0,000	2.385,000	0,000	848,000	1.537,000	0,000
10612	CAMISA MALHA POLO MC	0,000	2.767,000	4,000	1.639,000	1.124,000	0,000
11401	CAMISA TECIDO MC	0,000	896,000	0,000	175,000	721,000	0,000
11402	CAMISA TECIDO ML	0,000	3.970,000	4,000	897,000	3.069,000	0,000
12000	LENCO	0,000	78,000	0,000	20,000	58,000	0,000
14000	MEIA	0,000	720,000	0,000	136,000	584,000	0,000
18000	BLAZER	0,000	241,000	0,000	51,000	190,000	0,000
20006	CALCA ALGODAO SPORT	0,000	330,000	0,000	64,000	266,000	0,000
20200	CALCA BRIM BASICA	0,000	164,000	0,000	15,000	149,000	0,000
20400	CALCA JEANS	0,000	1.070,000	0,000	283,000	787,000	0,000
20600	CALCA MICROFIBRA	0,000	964,000	0,000	121,000	843,000	0,000
22000	ABOTOADURA	0,000	20,000	0,000	2,000	18,000	0,000
24100	BONE	0,000	34,000	0,000	1,000	33,000	0,000
26000	CINTO	0,000	695,000	28,000	125,000	542,000	0,000
30000	BERMUDA ALGODAO	0,000	805,000	0,000	295,000	510,000	0,000
30800	BERMUDA TACTEL	0,000	510,000	0,000	17,000	493,000	0,000
43000	GRAVATA	0,000	2.350,000	6,000	429,000	1.915,000	0,000
53000	CUECA	0,000	576,000	0,000	108,000	468,000	0,000
59000	PIJAMA	0,000	144,000	0,000	13,000	131,000	0,000
60400	JAQUETA MICROFIBRA	0,000	130,000	0,000	5,000	125,000	0,000
61000	ROUPA	0,000	1.122,000	0,000	210,000	912,000	0,000
71000	SUNGA	0,000	84,000	0,000	29,000	55,000	0,000
82000	SUSPENSORIO	0,000	27,000	0,000	18,000	9,000	0,000
82290	PORTA TERNO	0,000	3,000	0,000	2,000	1,000	0,000
85000	PASTA	0,000	33,000	0,000	4,000	29,000	0,000
88044	PRENDEDOR GRAVATA	0,000	40,000	0,000	13,000	27,000	0,000
88960	CARTEIRA	0,000	176,000	0,000	55,000	121,000	0,000

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - EXERCÍCIO 2010							
CÓDIGO	DESCRIÇÃO	INV_INI	NOTA FISCAL		CUPOM FISCAL SAIDA	INV_FIN	OMISSÃO ENTRADA
			ENTRADA	SAIDA			
10611	CAMISA MALHA MC	1.537,000	1.099,000	148,000	2.009,000	479,000	0,000
10612	CAMISA MALHA POLO MC	1.124,000	3.534,000	157,000	2.422,000	2.079,000	0,000

11401	CAMISA TECIDO MC	721,000	745,000	0,000	1.185,000	281,000	0,000
11402	CAMISA TECIDO ML	3.069,000	2.939,000	25,000	3.048,000	2.935,000	0,000
12000	LENCO	58,000	0,000	0,000	50,000	8,000	0,000
14000	MEIA	584,000	420,000	48,000	442,000	514,000	0,000
18000	BLAZER	190,000	89,000	0,000	124,000	155,000	0,000
20006	CALCA ALG. SPORT	266,000	212,000	0,000	193,000	285,000	0,000
20200	CALCA BRIM BASICA	149,000	129,000	0,000	99,000	179,000	0,000
20400	CALCA JEANS	787,000	1.251,000	55,000	1.100,000	883,000	0,000
20600	CALCA MICROFIBRA	843,000	361,000	25,000	501,000	678,000	0,000
22000	ABOTOADURA	18,000	50,000	0,000	8,000	60,000	0,000
24100	BONE	33,000	0,000	0,000	4,000	29,000	0,000
26000	CINTO	542,000	113,000	56,000	374,000	225,000	0,000
30000	BERMUDA ALGODAO	510,000	793,000	0,000	707,000	596,000	0,000
30800	BERMUDA TACTEL	493,000	48,000	0,000	168,000	373,000	0,000
43000	GRAVATA	1.915,000	1.063,000	26,000	1.525,000	1.427,000	0,000
53000	CUECA	468,000	640,000	0,000	339,000	769,000	0,000
53099	KIT CUECA	0,000	70,000	0,000	49,000	21,000	0,000
59000	PIJAMA	131,000	3,000	0,000	57,000	77,000	0,000
60400	JAQUETA MICROFIBRA	125,000	43,000	0,000	93,000	75,000	0,000
61000	ROUPA	912,000	521,000	121,000	554,000	758,000	0,000
71000	SUNGA	55,000	38,000	0,000	34,000	59,000	0,000
82000	SUSPENSORIO	9,000	57,000	5,000	25,000	36,000	0,000
85000	PASTA	29,000	25,000	9,000	22,000	23,000	0,000
88044	PREND. GRAVATA	27,000	0,000	0,000	24,000	3,000	0,000
88960	CARTEIRA	121,000	53,000	0,000	98,000	76,000	0,000

Com base nas informações retificadas, assegura que os resultados obtidos nos levantamentos quantitativos por espécie de mercadoria diferem dos resultados obtidos com uso dos arquivos gerado com problemas técnicos e utilizados pela auditoria.

O levantamento quantitativo das entradas de mercadorias de 2010 apresentado pela autuante também apresenta erro no quantitativo do produto de código 10612, pois foi considerada a entrada de uma unidade do produto em operação de retorno de mercadoria ou bem remetido para conserto ou reparo, CFOP 5916, representada pela nota fiscal nº 126, de 01/11/2010, emitida por JUSTI & CIA LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 49.435.472/0001-66. No arquivo SINTEGRA visualiza conforme imagem a seguir.

código = 10612	numero 000126 e CFOP 2916	descrição	quantidade = 1,000
----------------	---------------------------	-----------	--------------------

Por tais razões, reitera o requerimento de nulidade da infração 01 por utilizar arquivos SINTEGRA com inconsistências técnicas, mesmo tendo recebido os arquivos retificadores encaminhados pela autuada, ou caso não seja decretada a nulidade da infração, seja determinada diligência para revisar os procedimentos fiscais à luz dos arquivos SINTEGRA retificadores;

Da mesma forma, requer a nulidade da infração 02 pelos mesmos motivos expostos na infração anterior.

A autuante, retornando ao processo (fl. 328), manifesta-se no sentido de que não há nenhum fato novo que tenha deixado de ser respondido na Informação Fiscal, anteriormente prestada.

Assevera que os demonstrativos apresentados às fls. 299 a 302, representam o resultado da alteração dos registros 74 referentes aos exercícios 2009 e 2010, conforme fls. 270 a 272, que divergem completamente dos quantitativos apresentados no Livro de Registro de Inventário às fls. 77 e 78, embora os valores totais, tenham permanecido inalterados.

Diante disso mantém a informação fiscal prestada anteriormente.

Frente ao afastamento do relator inicialmente designado, o feito foi redistribuído a este relator, o qual em sessão da Junta de Julgamento Fiscal de 05 de junho de 2014, converteu o feito em nova diligência, a fim de que a autuante se manifestasse em relação ao demonstrativo apresentado pela autuada, esclarecendo a situação ali posta, sendo concedido prazo para manifestação do sujeito passivo, após conhecimento do resultado da diligência (fl. 334).

A autuante, em cumprimento ao quanto solicitado, após análise dos demonstrativos elaborados pelo contribuinte, conclui que as alterações apresentadas no registro SINTEGRA se reportam apenas nos estoques finais dos exercícios, de forma a zerar as omissões apresentadas no lançamento, mantendo-o tal como inicialmente apresentado (fls. 339 a 341).

Mais uma vez retornando ao feito (fls. 347 a 349), a autuada basicamente mantém as alegações já postas anteriormente, inclusive quanto a nulidade, e que o Registro 74 continha erros, tendo comunicado ao curso da auditoria o fato à autuante.

Em nova intervenção, a autuante ratifica as informações anteriores, diante da falta de apresentação de qualquer fato novo (fl. 355).

VOTO

O lançamento compõe-se de duas infrações, decorrentes de realização de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, em exercício fechado, ambas contestadas pela defesa apresentada.

Analiso, inicialmente a preliminar aventada pelo sujeito passivo, ao argumentar de que não teriam sido entregues pela autuante as cópias dos termos lavrados na ação fiscal, assim como de todos os demonstrativos e dos levantamentos elaborados durante a realização do trabalho. Neste sentido, na fase de saneamento do processo, o mesmo foi convertido em diligência (fl. 276), para que tal entrega fosse realizada, com a reabertura do prazo de defesa, sanando-se, desta forma, eventual presença de elemento que viesse a se caracterizar em nulidade, o que torna prejudicado o pedido da autuada.

Quanto a nulidade das infrações, sustentada pelo argumento do uso de arquivos magnéticos inconsistentes, da mesma forma não posso acolher, diante do fato de que, em primeiro lugar, a autuante acostou cópia dos livros fiscais, inclusive o Livro Registro de Inventário do contribuinte, em cópia obtida de seu original (fls. 76 a 230), e não dos arquivos magnéticos. Em segundo lugar, os arquivos utilizados foram aqueles transmitidos pela autuada no mês de abril de 2013, com as inconsistências apontadas pela autuante, ao passo que os arquivos retificados que a autuada pleiteia sejam utilizados como base para o levantamento foram transmitidos em junho de 2013, após a entrega ao sujeito passivo dos resultados da auditoria, onde já se apontavam as omissões apuradas, quando já sob ação fiscal. Desta forma, os arquivos poderiam se adequar aos resultados anotados pela auditoria, quando, em verdade, devem espelhar os lançamentos contidos nos livros fiscais, e isto não está devidamente comprovado nos autos.

Quanto ao mérito, o exame em questão demanda apenas e tão somente, análise de questão material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessita da prova.

Isso diante do fato de tal procedimento de auditoria de estoques estar previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo *“conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do*

período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Dáí podemos ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Na situação dos autos, verifico que, nos exercícios de 2009 e 2010, foram constatadas e cobradas omissões de entradas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do respectivo imposto.

No caso dos autos, constatou-se na infração 01, a ocorrência tanto de omissões de entradas, quanto de saídas, prevalecendo para cobrança, aquela que apresentou o valor monetário, qual seja a das entradas, ao passo que na infração 02 foi apurada omissão de entradas.

Decorreram de presunção, as quais possuem, a devida e necessária previsão legal, senão vejamos.

Sabido é que a adoção da presunção, para a verificação da caracterização da hipótese de incidência tributária, não é conduta estranha ao Direito Tributário. Para tanto, legitima-se a busca, pela Autoridade Fiscal, da existência de determinados fatos, a princípio estranhos àqueles que se busca para, deles extrair a ocorrência de outras ocorrências fáticas - estas sim as que interessam - as quais não foram de início diretamente comprovadas.

Não se coloca à margem do conhecimento, portanto, a verificação da efetiva ocorrência de tais fatos. Apenas a sua comprovação é que se faz de forma indireta. Legitima-se, com isso, a aplicação das presunções legais em matéria tributária. Por óbvio que a força de uma presunção deve ser ponderada pela observância dos princípios que proporcionem a segurança jurídica do contribuinte a exemplo do da ampla defesa e o devido processo legal, o que no caso em comento, ocorreu de forma cristalina.

Dessa forma, observo que a presunção adotada como base para a autuação possui a necessária base legal e foi corretamente aplicada, frente ao resultado do levantamento realizado, não importando o trabalho fiscal em qualquer violação a princípios básicos do processo administrativo fiscal que tenham causado prejuízo ao contribuinte.

Por outro lado, é pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente. Assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova.

Em tais casos, tal inversão se verifica quando, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde ressalte-se que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa, como bem sabido.

O tributo só pode incidir sobre fatos reais. Para que haja a tributação, necessário se torna a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual deve demonstrar de forma insofismável a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, naquilo que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Em outras palavras: a presunção é o resultado de um processo mental, resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele.

Assim, temos a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (*Juris et de Jure*) ou relativa (*Juris Tantum*), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desmonte.

A legislação estadual do ICMS, em especial o artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, determina que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, implicam em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Assim, reitero a base legal para a cobrança por presunção, tal como realizada.

A argumentação defensiva, ao longo de todo o processo, foi o de que o trabalho de auditoria que resultou no presente lançamento ora apreciado, foi embasado em arquivos magnéticos SINTEGRA com inconsistências.

O Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA) foi desenvolvido a partir de 1997 e implantado com a finalidade de consolidar o uso de sistemas informatizados para aprimoramento dos controles do Fisco e simplificar o fornecimento de informações aos contribuintes. Embora o projeto tenha sido concebido para a informatização do intercâmbio de dados somente sobre operações interestaduais, o SINTEGRA foi entendido pelas Administrações Tributárias Estaduais como o meio para alavancar um processo de informatização no recebimento e tratamento, em larga escala, da totalidade das operações (internas, interestaduais, com exterior) realizadas pelos contribuintes do ICMS, buscando maior eficácia na análise fiscal, tendo ampliado naturalmente sua área de atuação interestadual para ser absorvido pelas Administrações locais como um sistema a ser utilizado internamente.

Através dele, os contribuintes devem enviar os arquivos contendo informações da totalidade das operações efetuadas para a sua própria Secretaria de Fazenda, espelhando com fidedignidade as operações por eles realizadas.

Isso, por que os arquivos magnéticos nada mais são do que os livros fiscais escriturados pelo contribuinte, e pela análise dos mesmos, tomando como exemplo a cópia do livro Registro de Inventário de fls. 76 a 78, constato que os quantitativos de mercadorias, divergem daqueles cujos arquivos magnéticos encontram-se à fl. 282, embora os valores totais correspondam.

Independente de qualquer outra consideração, tal fato, inclusive, traz repercussão a nível de imposto de renda, diante da elevação do custo dos produtos, e conseqüentemente, do resultado do exercício, o que torna os arquivos apresentados pelo sujeito passivo em junho de 2013

imprestáveis para qualquer uso, inclusive, quanto a alegação de operação relativa ao produto de código 10612.

Tomo como exemplo o produto "carteiras", nos quais a quantidade inventariada em 2010 pelo livro escriturado e disponibilizado pelo contribuinte é de 229 unidades, ao passo que este número é de 76 unidades no arquivo retificado apresentado pelo contribuinte, alterando, de igual forma, o valor unitário de cada mercadoria ali arrolada.

Como visto acima, os arquivos devem espelhar os registros dos livros, quer sejam os mesmos manuais (manuscritos) ou eletrônicos, para lhes dar a confiabilidade ou fidedignidade. Soa estranho que livros escriturados em 2009 cuja responsabilidade por tal ato (registro), é do contribuinte, apenas em 2013 ao curso de uma ação fiscal, se descobrissem equivocados, e por tal razão, retificados, sem uma argumentação convincente, devendo ser tomados como base para o levantamento realizado, as quantidades indicadas nos livros fiscais, ainda mais sem qualquer formalização de tal fato à administração tributária, violando norma regulamentar, de que falaremos mais adiante.

Os arquivos magnéticos são meros auxiliares e facilitadores dos livros fiscais, e com eles devem guardar a necessária coerência, o que não acontece no caso ora em análise.

A obrigação de escrituração dos livros fiscais encontra-se no artigo 319 do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores: "Art. 319. *A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária*".

Quanto ao livro Registro de Inventário, o artigo 330 do RICMS/97 determina expressamente que o mesmo "destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço".

Já o § 7º do mesmo artigo, determina que a escrituração deverá ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço referido no *caput* deste artigo ou, no caso do parágrafo anterior, do último dia do ano civil.

Ou seja: manda a lógica, que ao final do exercício anual da empresa, seja em que data for, devem ser arroladas as mercadorias existentes no estabelecimento na data do balanço, o que significa pelo próprio sentido da expressão "arrolar" (fazer um rol, fazer uma relação), mediante contagem física de estoque, apontando as quantidades efetivamente existentes no estabelecimento, o que não parece ser a lógica adotada pela empresa autuada, que inverte a lógica, parte do sistema para o registro, ao invés da contagem a ser registrada para o sistema.

Já o mesmo artigo 319 do RICMS/97 supra mencionado, assim dispõe em seu § 6º, ao abordar a reconstituição de livros fiscais: "*No tocante à reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, observar-se-á o seguinte*:"

I - a escrita fiscal somente será reconstituída quando, evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de sanear-la por meio de lançamentos corretivos, for:

a) autorizada pela repartição fazendária a que estiver vinculado, a requerimento do contribuinte;

Ao seu turno, o inciso II do multicitado artigo 319 determina: "*em qualquer caso, a reconstituição, que se fará em prazo fixado pela repartição fiscal, não eximirá o contribuinte do cumprimento da obrigação principal e das obrigações acessórias, mesmo em relação ao período em que estiver sendo efetuada*".

Não consta nos autos qualquer prova acerca de solicitação do sujeito passivo de reconstituição dos seus livros fiscais, tal como realizada, em função dos equívocos que afirma existirem nos

mesmos, e conseqüentemente refletidos nos arquivos magnéticos, valendo para todos os efeitos, aqueles apresentados à fiscalização para efeito de auditoria.

Digno de registro é o fato de que os equívocos dito cometidos e arroladas nas infrações ocorreram a partir de 2009, perdurando até o ano da autuação (2013), sem que o contribuinte adotasse qualquer medida corretiva em relação ao mesmo.

Chama também a atenção, o fato de que em nenhum dos itens levantados pelo contribuinte, a partir dos arquivos retificados em junho de 2013, apresentar diferença, sequer de uma unidade de qualquer produto, fato difícil de acontecer, em se tratando de levantamento de estoques.

Além disso, os demonstrativos elaborados pelo sujeito passivo, com base nos arquivos "retificados" em junho de 2013, se apresentam como genéricos, trazendo apenas valores a grosso modo, quando poderiam ser analíticos, ainda que por amostragem, o que mostra que o mesmo não se desincumbiu do ônus probatório a que estava obrigado, por força da autuação se dar por presunção, tema já abordado anteriormente, ao falarmos sobre presunção.

Desta forma, não posso acolher os arquivos retificados apresentados pelo sujeito passivo, transmitidos em junho de 2013 e sim, aqueles considerados pela auditoria, retificados em abril de 2013, mantendo as duas infrações tais como lavradas.

Por tal razão, julgo o lançamento procedente em sua inteireza.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **232893.0021/13-4** lavrado contra **MJA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$165.753,80**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 43.243,00 e de 100% sobre R\$122.510,80, previstas artigo 42, inciso III, Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2015.

ANTÔNIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR