

**A. I. Nº** - 298958.0010/13-9  
**AUTUADO** - CLAUDINO S. A. LOJAS DE DEPARTAMENTOS  
**AUTUANTE** - JOSMAN FERREIRA CASAES  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 14/01/2016

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0001-03/16**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. MULTA. Infrações não impugnadas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto calculado sobre o maior valor monetário. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 20/12/2013, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$120.917,26, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 06.01.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de março, maio, junho, agosto de 2008; novembro de 2009; março, junho e setembro de 2010. Valor do débito: R\$2.872,00. Multa de 60%.

Infração 02 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, setembro e dezembro de 2008; janeiro a março, junho, agosto, outubro a dezembro de 2009; janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2010. Valor do débito: R\$22.811,77. Multa de 60%.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Exigida multa de 10% do valor das mercadorias, totalizando R\$168,00.

Infração 04 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2008, 2009 e 2010. Valor do débito: R\$95.065,49. Multas de 70% e 100%.

O autuado, por meio de advogado, apresenta impugnação às fls. 187 a 198 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e diz que antes de adentrar ao mérito da impugnação é imperioso ressaltar, desde logo, que o direito inerente aos entes políticos de exigirem tributo (art. 145, caput, da CF), não implicando dizer que este direito possa ser exercido de forma abusiva ou arbitrária.

Afirma que o princípio da reserva legal (art. 150, I, da CF) impede expressamente a exigência ou aumento do tributo sem lei que o estabeleça e que os termos “*exigência*” e “*aumento*” devem ser interpretados extensivamente no sentido de que é vedada até mesmo a utilização de meios de interpretação ou prova que aumentem a carga tributária sem a existência de uma lei que autorize a conduta almejada pelo Fisco.

Informa que em respeito ao princípio da verdade material e legalidade objetiva e, visando, sobretudo, evitar enriquecimento sem causa do fisco em detrimento do patrimônio do contribuinte, impugna de forma articulada, item a item, os fundamentos utilizados pela fiscalização para a lavratura do presente auto de infração, especificamente em relação à infração 04.

Alega que, conforme demonstra a documentação que acostou aos autos, extraída dos arquivos SINTEGRA existentes no banco de dados da própria Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, as diferenças de quantitativos de mercadorias apontadas pela fiscalização em seus relatórios, nada mais são do que erros graves cometidos pelo autuante em seus levantamentos, e por ele aproveitados para feitura de um lançamento fiscal. Diz que a fiscalização que se instalou na empresa buscou a conferência da totalidade das operações de entradas e saídas desenvolvidas pelo contribuinte no período fiscalizado, contudo, não logrou, a despeito disso, constatar nenhuma irregularidade substancial, servindo para demonstrar o escoreito reconhecimento dos registros fiscais da empresa.

Salienta que na exigência da infração 04 definiu-se em seu conteúdo e em seu valor calculado pela diferença entre as entradas e saídas, notadamente aquela que mais beneficiasse o Fisco. Diz que o erro conceitual e de metodologia apontado torna nula a exigência em seu todo, o que será corroborado pelas razões de fato e de direito abaixo expendidas na apreciação do mérito envolvido.

Alega que a fiscalização, ao proceder aos seus levantamentos, cometeu graves equívocos em relação à captação dos dados extraídos dos arquivos do SINTEGRA, quanto às rubricas “estoque inicial”, “estoque final” e, sobretudo, em relação às operações correspondentes às vendas realizadas através de “Cupom Fiscal”, existentes no Registro 60R dos arquivos do SINTEGRA, evidenciando um grave desequilíbrio da conta de mercadoria, fazendo aflorar as omissões de entradas e saídas, convertidas pelo autuante no lançamento fiscal, ora impugnado. Afirma que os erros cometidos pela fiscalização, especificamente em relação à infração 04, objeto da impugnação, são de fácil constatação, verificáveis pela simples análise do demonstrativo que acostou aos autos, produzido por uma auditoria especializada contratada pelo contribuinte, cujos dados foram retirados exclusivamente dos registros fiscais existentes nos arquivos do SINTEGRA do período fiscalizado.

Comenta sobre o princípio da Segurança Jurídica e requer seja o presente processo convertido em diligência, a fim de que a fiscalização, em juízo de retratação, possa sanar as irregularidades cometidas nos levantamentos fiscais indicados nos demonstrativos, “PLANILHA 01, correspondente ao exercício de 2008”; “PLANILHA 02, correspondente ao exercício de 2009” e “PLANILHA 03” correspondente ao exercício de 2010”, todas acompanhadas dos extratos de movimentação dos produtos existentes nos arquivos do SINTEGRA – Registros 74, correspondente aos estoques iniciais e finais; Registro 54 referente às entradas e saídas através de notas fiscais e Registro 60R, correspondente às saídas através de cupom fiscal.

Alega que ao compor os dados fiscais para formalização dos resultados convertido no lançamento fiscal ora impugnado (infração 04), o autuante deixou de considerar ou considerou equivocadamente, os valores quantitativos dos “Estoques Iniciais” relativos aos produtos auditados, evidenciando graves divergências na composição dos resultados apurados no exercício fiscalizado. Diz que tal equívoco é de fácil constatação, pois depende exclusivamente do simples confronto entre os valores quantitativos correspondentes ao Estoque Inicial existentes nos demonstrativos apresentados pela fiscalização e aqueles existentes nos arquivos do

SINTEGRA existentes no banco de dados da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia – REGISTRO 74, correspondente ao inventário apresentado pelo contribuinte.

Para facilitar o trabalho da fiscalização o contribuinte informa que apresenta junto com as razões de defesa, 03 (três) demonstrativos: “PLANILHAS 01, 02 e 03”, produzidas por uma auditoria especializada contratada pelo recorrente, cujos dados foram extraídos dos arquivos do SINTEGRA enviados para SEFAZ-BA pelo contribuinte, conforme comprovam os recibos de protocolos de transmissão em anexo, de onde se poderá constatar com a devida segurança a fragilidade dos levantamentos realizados pela fiscalização, a partir do simples confronto destas Planilhas com os dados equivocados existentes nos demonstrativos apresentados pela fiscalização.

Para demonstrar o erro cometido pela fiscalização, toma como exemplo o primeiro produto existente nos demonstrativos apresentados pela fiscalização relativos ao exercício 2008, cujo Código é “15128272 - MESA TRAMONTINA”. Diz que o Estoque Inicial apresentado pela fiscalização para o referido produto é igual a “Zero”, enquanto o quantitativo correto existente no arquivo do SINTEGRA – Registro 74 Inventário, é igual a 32 (trinta e dois) produtos. Afirma que, analisando sucessivamente os demais produtos, se constatará que praticamente todos eles se encontram com seus quantitativos de Estoque Inicial equivocadamente anotado pela fiscalização, em relação àqueles existentes no REGISTRO 74, dos arquivos do SINTEGRA, correspondente ao livro de Registro de Inventário do contribuinte relativo ao período fiscalizado.

Também alega que, de igual modo, equivocou-se a fiscalização em relação aos valores quantitativos considerados na rubrica “Estoque Final”, merecendo igual reparo. Cita como exemplo o mesmo produto acima especificado (Código 15128272 - MESA TRAMONTINA), afirmando que se verifica que o quantitativo correto relativo à rubrica “Estoque Final” é igual a 02 (dois) produtos, enquanto a fiscalização considerou em seus levantamentos uma quantidade igual a “Zero” produto. Que analisando sucessivamente os demais produtos auditados pela fiscalização no período fiscalizado se constará que todos eles sofreram o mesmo vício de legalidade em relação às anotações equivocadas por parte da fiscalização em quanto à rubrica “Estoque Final”.

Afirma que a fiscalização errou nos levantamentos quantitativos relativos aos Estoques Inicial e Final, cujos dados corretos podem ser facilmente verificados pelos dados existentes no Registro 74 do SINTEGRA (Correspondente aos livros de Inventário), ficando evidenciado que houve graves distorções na composição dos resultados, fazendo aflorar as divergências tidas equivocadamente pela fiscalização como omissão de entradas e/ou saídas, resultando na lavratura do presente Auto de Infração.

Acrescenta que, de igual sorte, aumentando ainda mais a gravidade dos erros cometidos pela fiscalização em seus levantamentos fiscais, o autuante, ao proceder aos seus levantamentos em relação às operações de saídas, também, o fez equivocadamente quanto ao REGISTRO 60R dos arquivos do SINTEGRA (Correspondente à movimentação fiscal das vendas realizadas através de Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal).

Novamente, a título de exemplo, toma como base a movimentação fiscal do mesmo produto acima especificado, qual seja: “Código 15128272 - MESA TRAMONTINA”. Da análise da movimentação fiscal relativa às saídas com Notas Fiscais (REGISTRO 54 dos arquivos do SINTEGRA) se verifica que o total destas saídas é igual a 119 (Cento e dezenove). Da análise da movimentação fiscal relativa às saídas através da Emissão de Cupom Fiscal (REGISTRO 60R) se constatará que a quantidade destas saídas é igual a 27 (vinte e sete), totalizando um número geral de saídas no período igual 146 (cento e quarenta e seis) saídas. Diz que no levantamento realizado pela fiscalização constante nos demonstrativos apresentados ao contribuinte consta um total de 157 (cento e cinquenta e sete) saídas, excedendo em 11 (onze), o total de saídas existentes nos Registros 54 e 60R dos arquivos do SINTEGRA.

Acrescenta que, analisando sucessivamente os demais produtos se constatará pela simples análise das Planilhas 01, 02 e 03 apresentadas pela defesa (cujos dados se encontram inexoravelmente fechados com os Registros 54, 60R e 74 dos arquivos do SINTEGRA), que todos eles padecem dos mesmos vícios de constituição, devendo ser revisto e corrigidos pela fiscalização.

Diz que a fiscalização errou, quando diante das dificuldades técnicas em realizar os referidos levantamentos, acabou cometendo erros gravíssimos na composição dos resultados, convertidos na prática no Auto de Infração ora impugnado. Que é indubitosa a ilegalidade do lançamento fiscal impugnado, na medida em que se fundamenta (ao contrário do que determina a norma constitucional brasileira), em levantamentos equivocados, fazendo aflorar diferenças de estoque inexistentes, porquanto insubsistente.

Alega que falta ao presente Auto de Infração, naquilo pertinente à infração 04, o devido conteúdo processual que possa colocar a acusação fiscal em *status* de fato jurídico relevante suscetível de ser contestado pelo autuado, uma vez que todos os tributos apurados no exercício fiscalizado foram devidamente recolhidos ao erário estadual, na forma da lei, e reafirma que o levantamento fiscal foi realizado com erros gravíssimos cometidos pela fiscalização na composição dos resultados relativamente aos registros existentes nos arquivos do SINTEGRA, informações inerentes às rubricas estoque inicial e estoque final e demais operações de saídas operacionalizadas através de cupom fiscais, constantes nos REGISTROS 60R, dos arquivos do SINTEGRA.

Salienta que qualquer que seja a técnica de fiscalização, não passa de uma ferramenta de trabalho do auditor fiscal, sendo apenas um meio de auditoria tributária, jamais podendo sobrepor-se ao fim, consubstanciado na obrigação tributária porventura não cumprida pelo contribuinte. Diz que a técnica de fiscalização não pode dissociar-se a tal ponto do ordenamento jurídico que acabe forjando situações tributárias, as quais, vistas pelas formas tradicionais de análise, restam desprovidas de juridicidade. Que não há razão para que, em nome de determinada técnica de fiscalização, o Fisco se afaste da lei para exigir tributos erigidos tão apenas em comando normativo não autorizado na norma regente, causando insegurança jurídica que coloca o contribuinte no direito de refutar o feito sob qualquer alegação, porque o Fisco, neste caso, jamais terá argumentos convincentes com respaldo na lei. (Art. 150, I, CF).

Diz que está clamando pelo devido processo legal, e que o Fisco não encontra razão para cogitar de lesão ao erário estadual, uma vez que o presente lançamento fiscal foi lastreado em levantamentos fiscais equivocados, devendo ser cancelado de pleno direito. Que é pacífico, hoje, na doutrina e na jurisprudência que a Administração Pública tem o dever de invalidar, de ofício ou mediante provocação, seus próprios atos, quando contrário a sua finalidade, por inoportuno, inconveniente, imoral ou ilegal. Sobre este assunto, cita a Súmula 473 do STF e ensinamentos de Hugo de Brito Machado.

Por fim, requer, em caráter de imprescindibilidade, que seja encaminhado o presente processo em diligência, a fim de que a fiscalização proceda à revisão de seus levantamentos, corrigindo-os para os termos dos registros fiscais existentes nos arquivos do SINTEGRA existentes no banco de dados da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia.

No mérito, cumpridas as formalidades legais e, corrigidas as irregularidades existentes nos levantamentos produzidos pela fiscalização, pede a improcedência do presente lançamento, em relação à Infração 04. Que sejam, ainda, na forma da lei, homologados os pagamentos realizados em relação às infrações 01, 02 e 03, declarando extinto o crédito tributário, nos termos do art. 156, I, do CTN.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1003 a 1007 dos autos, dizendo que o autuado insurge-se apenas contra a infração 04, alegando que as diferenças apuradas no levantamento fiscal decorreram das rubricas "estoque inicial", "estoque final" e, sobretudo, em relação às operações correspondentes às vendas realizadas através de "Cupom Fiscal". Que o defendente também

alegou erro cometido pela fiscalização, citando como exemplo o produto de CÓDIGO 15128272 - MESA TRAMONTINA. O autuante refuta as alegações defensivas e faz juntada de nova planilha, extraída dos arquivos magnéticos apresentados pelo defendente, nos quais constam exatamente os estoques "inicial" e "final", originariamente informados no PAF em questão.

Informa que os arquivos magnéticos com os quais efetuou levantamento fiscal foram solicitados no Portal de Sistema da SEFAZ, através do SCAM. Tais arquivos foram transmitidos pela empresa ao longo dos anos de 2008, 2009 e 2010 e os meses de janeiro e dezembro dos respectivos anos foram retransmitidos em 16/10/2013.

Informa, também, que ao contrário do que alega o autuado em sua peça defensiva e após minuciosa conferência, constatou que as saídas efetuadas através dos ECF, foram efetivamente consignadas no levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria. Que não conseguiu constatar como o autuado apurou os níveis de estoques "inicial" e "final", informados em sua peça defensiva, ressaltando que não constam nos arquivos magnéticos transmitidos à SEFAZ.

Diz que o autuado anexou às fls. 274 a 997 do presente PAF, diversas planilhas como sendo o levantamento analítico de produtos. Todavia, é facilmente verificável que se tratam de elementos inconclusivos. Esclarece que as mencionadas planilhas não apresentam com clareza os números das Notas Fiscais de Entrada e Saída e/ou dos Cupons Fiscais emitidos, logo, revelam-se imprestáveis para serem utilizadas como meio de provas, haja vista, a não identificação exigida para a validação de tais documentos, ante da inexistência de qualquer numeração sequencial.

Por fim, o autuante pede a procedência do presente Auto de Infração e apresenta o entendimento de que as alegações defensivas são inconsistentes.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 1023 a 1029, alegando que o autuante apenas refutou as alegações de defesa, taxando-as de genéricas e frágeis, negando-lhes total provimento, sem que fossem verificadas as provas colacionadas aos autos pela defesa. Afirma que o equívoco que norteou a ação fiscalizadora é motivo suficiente para que o contribuinte continue sua irresignação aos termos da informação fiscal. Entende que não merecem prosperar os argumentos do autuante, devendo os autos serem submetidos a uma análise pericial acurada, desta vez sobre os arquivos SINTEGRA transmitidos pelo contribuinte na abertura da fiscalização, eis que foram realizados mediante intimação formulada pela própria fiscalização, visando, sobretudo, que a ação fiscalizadora fosse realizada.

Diz que o cerne da questão reside sobre o fato de o autuante ter solicitado através de intimação que fossem reenviados os arquivos do SINTEGRA de forma a sanar irregularidades em relação aos inventários iniciais e finais do período fiscalizado. Afirma que antes do início dos trabalhos de fiscalização, ou seja, no bojo do Termo de Abertura enviado ao contribuinte, o autuante solicitou que fossem reenviados ao banco de dados da SEFAZ os arquivos SINTEGRA correspondentes ao registro 74, relativo aos inventários do período fiscalizado, conforme consta no Termo de Abertura da Fiscalização que acostou aos autos.

Informa que em 16/10/2013 providenciou a retransmissão dos arquivos SINTEGRA relativamente aos inventários solicitados, conforme recibos de retransmissão que acostou aos autos. Não obstante, na data de 31/10/2013, recebeu a informação por *email* que o arquivo 74 estava zerado, sendo reiterada a necessidade de que os mesmos fossem reenviados, novamente, pelo contribuinte. Diz que em 05/11/2013 recebeu via *email* uma prévia dos levantamentos realizados, e na mesma data entrou em contato com a fiscalização para explicar como haviam sido enviados os referidos arquivos e foi solicitado que as informações fossem refeitas e retransmitidas, de forma a indicar dentro do mês de janeiro o Estoque Inicial, e no mês de dezembro o Estoque Final.

O defendente informa que, mais uma vez, retransmitiu ao banco de dados da SEFAZ todos os arquivos do SINTEGRA, conforme comprovam os recibos de transmissão, cujas cópias já se

encontram colacionadas na impugnação apresentada. Entretanto, a fiscalização não considerou o registro 74 no levantamento realizado, motivo pelo qual, os demonstrativos relativos aos estoques inicial e final não possuem tais informações, fazendo aflorar as divergências tidas pela fiscalização como omissão de entrada e/ou de saídas no período fiscalizado.

Se os levantamentos realizados pela fiscalização foram procedidos sobre os arquivos anteriores, ou seja, aqueles sem as informações dos inventários iniciais e finais do período fiscalizado, entende o defendente que, certamente, evidenciaria as divergências de entradas e/ou saídas, não porque deixou de registrar notas fiscais de entradas ou emitir notas fiscais de saídas, mas, apenas por irregularidades sanadas pelo contribuinte antes mesmo de ser dado início aos procedimentos de fiscalização.

Em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, da legalidade e da busca pela verdade material, entende que é imprescindível a remessa dos autos ao autuante a fim de que este, verificando os pormenores que nortearam a ação fiscalizadora, na busca da verdade material, proceda ao saneamento de seus levantamentos, no sentido de que seja exigido o tributo que é devido.

O defendente também contesta a informação do autuante quanto aos registros duplicados existentes nos levantamentos realizados sobre o registro 60R do SINTEGRA e aqueles existentes nos levantamentos realizados pela fiscalização. Diz que uma simples análise evidenciará que a quantidade de registros existentes nos registros 60R é inequivocamente divergente daqueles constantes nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, fazendo aflorar as divergências apuradas no levantamento fiscal.

Pede que os autos sejam remetidos ao autuante a fim de que sejam saneadas as irregularidades apontadas pela defesa. Caso esse não seja o entendimento do órgão julgador, que os autos sejam encaminhados a Auditor Fiscal estranho ao feito, para que proceda ao levantamento pericial sobre os arquivos SINTEGRA existentes no banco de dados da SEFAZ. Sanadas as irregularidades apontadas nas razões de defesa, requer a improcedência do presente lançamento, em especial quanto à Infração 04, eis que, em relação às infrações 01, 02 e 03 não se instalou o contencioso administrativo.

À fl. 1338 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante:

1. Intimasse o autuado a apresentar demonstrativo de todas as notas fiscais correspondentes aos equívocos constatados no levantamento fiscal.
2. Solicitasse ao defendente os documentos e livros fiscais originais comprobatórios das alegações defensivas, inclusive o livro Registro de Inventário.
3. Confrontasse os dados apresentados pelo defendente com o levantamento fiscal, de acordo com os documentos originais do autuado.
4. Se necessário, intimasse o autuado a apresentar os arquivos SINTEGRA retificados, com base nos dados constantes nos documentos fiscais.
5. Quanto aos estoques, considerasse as quantidades, constantes no livro Registro de Inventário à época da fiscalização.
6. Fizesse as inclusões das quantidades consignadas nas notas e cupons fiscais ainda não consideradas.
7. Retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos.

Também foi solicitado que a repartição fiscal intimasse o autuado quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe no ato da intimação cópias do encaminhamento da diligência,

da informação fiscal e demonstrativos que fossem elaborados pelo autuante, com a indicação do prazo de dez dias para se manifestar, querendo.

O defendente foi intimado e apresentou manifestação às fls. 1342 a 1346. Faz uma síntese dos fatos e diz que se insurge contra a acusação fiscal tipificada como infração 04. Diz que ao contrário do que presumiu o autuante, a exigência fiscal decorre de inconsistências nos levantamentos realizados pela fiscalização em relação aos estoques inicial e final (Registro 74), constantes nos arquivos SINTEGRA relativos ao período fiscalizado. Também alegou inconsistências quanto ao Registro 60R (Cupom Fiscal), afirmando que houve duplicação dos referidos registros, fazendo aflorar divergências tidas pela fiscalização como omissão de entradas e/ou saídas.

Salienta que em atendimento à diligência encaminhada, a fiscalização, na data de 26/06/2014, conforme demonstra o documento que acostou aos autos, procedeu à intimação do contribuinte concedendo-lhe prazo de 30(trinta) dias para apresentação de demonstrativo pormenorizado das divergências do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, bem como da documentação fiscal comprobatória das respectivas divergências.

Informa que as divergências apontadas nas razões de defesa em relação aos levantamentos realizados pela fiscalização são claras e simples de serem constatadas, demandando apenas que o autuante faça um simples comparativo entre os valores existentes nos arquivos 60R do SINTEGRA e aqueles existentes em nos levantamentos realizados pela fiscalização e que se encontram devidamente colacionados aos autos. Da simples análise, se evidenciará inconteste que a quantidade de registro existentes nos arquivos 60R do SINTEGRA é inequivocamente divergente daqueles constantes nos demonstrativos apresentados pela fiscalização, fazendo aflorar as divergentes tidas pela fiscalização como omissão de entradas e/ou saídas.

Afirma que, de igual modo, da simples análise perfunctória dos quantitativos existentes nos Registro de Inventários da empresa (REGISTROS 74 – Estoque inicial e final dos arquivos do SINTEGRA) se observará, sem razão para dúvidas, que os quantitativos existentes nos referidos registros divergem inexoravelmente daqueles apresentados pela fiscalização em seus relatórios finais, os quais foram utilizados pela fiscalização para feitura do lançamento fiscal, ora impugnado.

Também afirma que anexou à impugnação apresentada, documentos suficientes que possibilitam ao julgador, por si, proceder a referida análise, em especial tomando com base os extratos extraídos dos arquivos do SINTEGRA, formalizados nos mesmos moldes do layout dos arquivos do SINTEGRA, conforme disposto no Convênio ICMS 57/95 e alterações.

Esclarece que os demonstrativos colacionados aos autos pela defesa, de que trata o parágrafo anterior, são demonstrativos pormenorizados e individualizados por item de mercadoria, nos quais se encontram demonstrado toda movimentação fiscal dos produtos extraídos diretamente dos arquivos do SINTEGRA, ou seja, trata-se de informações extraídas dos próprios registros existentes no SINTEGRA.

Entende que, se há divergência, tal fato se deu por inconsistências nos levantamentos realizados pela fiscalização, porque todos os registros existentes nos demonstrativos apresentados pelo contribuinte na peça de impugnação são dados extraídos dos arquivos do SINTEGRA, sendo desnecessário que o contribuinte proceda novamente a juntada aos autos dos referidos demonstrativos pormenorizados conforme solicitado na intimação fiscal, eis que os mesmos já se encontram devidamente colacionados aos autos.

Para se obter maior certeza quanto às alegações da defesa, sobretudo, em relação à movimentação fiscal dos produtos cujo resultado dos levantamentos realizados pela fiscalização foram contraditados pelo contribuinte, requer a juntada aos autos dos documentos fiscais que comprovam a veracidade inequívoca dos registros fiscais existentes nos demonstrativos pormenorizados, por item de mercadorias, já colacionados aos autos pela defesa. Face ao volume

de documentos necessários à comprovação da verdade material, estes, na oportunidade, foram apresentados ao Fisco em vias originais, devendo, no momento da protocolização da manifestação, serem recebidos por recibo com assinatura expressa da repartição fiscal competente.

Finaliza reafirmando que não cometeu qualquer infração fiscal relativamente às omissões de entradas e saídas indicadas pela fiscalização em relação à infração 04, e que tais divergências são decorrentes de inconsistências existentes nos levantamentos realizados pela fiscalização.

Atendendo à diligência solicitada por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, o autuante informa às fls. 1350/1352 que o defendente foi regularmente intimado em 26/06/2014, tendo protocolado em 23/07/2014 nova manifestação. Diz que em sua nova peça, volta a insistir que as divergências decorrem de inconsistências nos levantamentos realizados pela fiscalização em relação aos estoques inicial e final (Registro 74) constantes nos arquivos do SINTEGRA.

Esclarece que, iniciada a ação fiscal em 01 de outubro de 2013, solicitou através do Portal de Sistemas da SEFAZ, os arquivos magnéticos do estabelecimento autuado, para efetuar os trabalhos de auditoria. Após a conclusão do Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécie de Mercadoria, constatou que todas as mercadorias selecionadas e consignadas no referido levantamento, estavam com os estoques inicial e final zerados. Imediatamente, intimou o autuado para corrigir o Registro 74 dos arquivos magnéticos.

Informa que, posteriormente, foi informado que os arquivos haviam sido corrigidos e re-transmitidos à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Diante de tal situação, refez todo o levantamento quantitativo com base nos arquivos magnéticos corrigidos e transmitidos pelo defendente, resultando no levantamento em lide. Diz que se pode constatar nos demonstrativos às fls. 97 a 102, referentes ao exercício de 2008; fls. 143 a 145, do exercício de 2009 e fls. 178 e 179, exercício de 2010 e também às fls. 1008 a 1015, a existência de valores de estoques inicial e final nos mesmos. Os montantes totais informados no Registro 74, tanto inicial quanto final foram informados pelo defendente, quando da correção dos arquivos magnéticos.

Ressalta que o levantamento de estoque foi realizado com base no último arquivo disponibilizado pelo autuado, causando grande estranheza a informação da existência de outros dados relativos aos estoques inicial e final, haja vista, que tiveram como base os mesmos Arquivos Magnéticos.

Tendo em vista que foi constatado que o autuante considerou estoque zero em diversos itens de mercadorias, a exemplo do item código 15128272 (fl. 97) em confronto com o extrato do arquivo Sinetgra à fl. 276, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 1356) solicitando que o autuante ou Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente:

1. Intimasse o defendente para apresentar documentos e livros fiscais originais comprobatórios das alegações defensivas, inclusive o livro Registro de Inventário.
2. Confrontasse os dados apresentados pelo defendente quando da impugnação, com o levantamento fiscal, de acordo com os documentos originais do autuado.
3. Se necessário, intimasse o autuado para apresentar os arquivos SINTEGRA retificados, com base nos dados constantes nos documentos fiscais.
4. Quanto aos estoques, considerasse as quantidades, constantes no livro Registro de Inventário à época da fiscalização, juntando aos autos cópia do mencionado livro.
5. Incluísse as quantidades consignadas nas notas e cupons fiscais ainda não consideradas.
6. Retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos.



Também foi solicitado que o sujeito passivo fosse intimado pela repartição fiscal, quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe no ato da intimação cópias deste encaminhamento da diligência, da informação fiscal e demonstrativos, com a indicação do prazo de dez dias para se manifestar, querendo.

Em atendimento, o autuante informou à fl. 1361 que atendeu à diligência solicitada, retornando o PAF ao CONSEF, instruído com elementos capazes de possibilitar a análise da matéria ora em lide. Juntou novos demonstrativos às fls. 1362 a 1502.

Intimado quanto ao resultado da diligência fiscal, o defendente se manifestou às fls. 1509 a 1512, alegando que o cerne da questão lastreia-se essencialmente no fato de que embora tenha o auditor fiscal solicitado do contribuinte, através da intimação que deu iniciou à fiscalização, que lhes fossem reenviados os arquivos do SINTEGRA de forma a sanar irregularidades em relação aos inventários iniciais e finais do período fiscalizado (Registro 74), este, por equívoco não superado no curso da fiscalização, realizou seus levantamentos sobre os arquivos anteriores, deixando de computar nos referidos levantamentos os estoques iniciais e finais contidos nos Registros 74 do SINTEGRA do período fiscalizado, fazendo aflorar divergências tidas, pela própria fiscalização, como sendo omissões de entradas e/ou saídas.

Acrescenta que o resultado da ação fiscalizadora em relação à infração 04 não reflete a verdade material dos fatos, devendo, portanto, ser revista e reformada, nos termos das provas carreadas aos autos pela defesa. Ressalta, mais uma vez, que se os levantamentos realizados pela fiscalização foram procedidos sobre os arquivos anteriores, ou seja, sobre aqueles sem as informações dos inventários iniciais e finais do período fiscalizado, certamente se evidenciaria divergências de entradas e /ou saídas, não porque o contribuinte deixou de emitir documentos fiscais ou por não ter deixado de registrar notas fiscais de entradas, mas, apenas, por irregularidades sanadas pelo contribuinte antes mesmo de ser dado início aos procedimentos de fiscalização, o que plenamente possível nos termos da legislação do ICMS do Estado da Bahia.

Diz que o julgador, atendendo aos requerimentos do contribuinte e denotando manifesto respeito aos princípios da verdade material, contraditória e ampla defesa, converteu o julgamento em diligência, a fim de que a fiscalização procedesse ao reexame da matéria e, sendo o caso, refizesse o lançamento, a fim de que fosse exigido do contribuinte apenas o tributo que lhe seja devido.

Informa que a fiscalização, na data de 26/06/2014, conforme demonstra o documento em anexo procedeu á intimação do contribuinte consignando-lhe prazo de 30(trinta) dias para apresentação de demonstrativo pormenorizado das divergências do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, bem como da documentação fiscal comprobatória das respectivas divergências.

Frisa que as divergências apontadas pelo contribuinte em relação aos levantamentos fiscais realizados pela fiscalização são claras e simples de serem constatadas, demandando apenas que o Auditor Fiscal faça um simples comparativo entre os valores existentes nos arquivos 60R do SINTEGRA e aqueles existentes em nos levantamentos realizados pela fiscalização e que se encontram devidamente colacionados aos autos. Da simples análise acima delineada, se evidenciará incontestemente que a quantidade de registro existentes nos arquivos 60R do SINTEGRA é inequivocamente divergente daqueles constantes nos demonstrativos apresentados pela fiscalização, fazendo aflorar as divergentes tidas pela fiscalização como omissão de entradas e/ou saídas.

De igual modo, da simples análise perfunctória dos quantitativos existentes nos Registro de Inventários da empresa (REGISTROS 74 – Estoque inicial e final dos arquivos do SINTEGRA) se observará, sem razão para dúvidas, que os quantitativos existentes nos referidos registros divergem inexoravelmente daqueles apresentados pela fiscalização em seus relatórios finais, os quais foram utilizados pela fiscalização para feitura do lançamento fiscal, ora impugnado.

Reafirma que anexou aos autos documentos suficientes que possibilitam ao julgador, por si, proceder a referida análise, em especial tomando com base os extratos extraídos dos arquivos do SINTEGRA, formalizados nos mesmos moldes do layout dos arquivos do SINTEGRA, conforme disposto no Convênio ICMS 57/95 e alterações, e colacionados aos autos pela defesa.

Informa que os demonstrativos colacionados aos autos pela defesa de que trata o parágrafo anterior, encontram-se pormenorizados e individualizados por item de mercadoria, nos quais se encontram demonstrado toda movimentação fiscal do produto extraídos diretamente dos arquivos do SINTEGRA, ou seja, trata-se de informações extraídas dos próprios registros existentes no SINTEGRA. Desse modo, se há divergência, tal fato se deu por inconsistências nos levantamentos realizados pela fiscalização, pois, como dito, todos os registros existentes nos demonstrativos apresentados pelo contribuinte na peça de impugnação são dados extraídos dos arquivos do SINTEGRA.

Para facilitar o trabalho da fiscalização o contribuinte utilizou em seus demonstrativos o mesmo layout dos arquivos do SINTEGRA, definido pelo Convênio ICMS nº 57/95 e alterações. Entende ser desnecessário que o contribuinte proceda novamente a juntada aos autos dos referidos demonstrativos pormenorizados conforme solicitado na presente intimação fiscal, eis que os mesmos já se encontram devidamente colacionados aos autos. Todavia, nessa oportunidade, a fim de se obter maior a devida substancial processual e material em relação à certeza das alegações da defesa, sobretudo, em relação a movimentação fiscal dos produtos cujo resultado dos levantamentos realizados pela fiscalização foram contraditados pelo defendente, requer a juntada aos autos dos documentos fiscais que comprovam a veracidade inequívoca dos registros fiscais existentes nos demonstrativos pormenorizados, por item de mercadorias, já colacionados aos autos pela defesa.

Face ao volume de documentos necessários à comprovação da verdade material, informa que, nesta oportunidade, estão sendo apresentados ao Fisco em vias originais, devendo, no momento da protocolização da manifestação, serem recebidos por recibo com assinatura expressa da repartição fiscal competente.

Por fim, o defendente reafirma que não cometeu qualquer infração fiscal relativamente às omissões de entradas e saídas indicadas pela fiscalização em relação à infração 04, e que as divergências apuradas são decorrentes de inconsistências existentes nos levantamentos realizados pela fiscalização.

Às fls. 1516/1517 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente adotasse as seguintes providências:

1. Confrontasse as planilhas apresentadas pelo defendente com o último levantamento fiscal, apurando se na revisão efetuada pelo autuante foram sanadas as divergências indicadas nas razões de defesa, fazendo as necessárias retificações.
2. Apurasse, em relação aos estoques inicial e final dos exercícios fiscalizados, considerados no levantamento fiscal, se estão de acordo com a escrituração constante do Livro Registro de Inventário, fazendo as correções.
3. Se necessário, intimasse o autuado a apresentar documentos comprobatórios das alegações defensivas e/ou arquivos SINTEGRA retificados, com base nos dados constantes nos documentos fiscais.
4. Fizesse as inclusões das quantidades consignadas nas notas e cupons fiscais ainda não consideradas.
5. Retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos.

A diligência foi realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme relatório às fls. 1522 a 1525, tendo informado que em razão da grande quantidade de divergências, para tornar factível o cumprimento da diligência, foi decidido pelo refazimento na íntegra do levantamento fiscal e, por amostragem, foi feito o confronto dos valores apurados com os levantamentos apresentados pelo autuante e autuado.

Foi observado que as discrepâncias, praticamente em sua totalidade, entre os levantamentos foi devido ao erro de registro dos códigos dos produtos nos arquivos SINTEGRA, e não em função de equívoco nos quantitativos de estoque inicial, final e relativo às saídas por ECF. Cita como exemplo o exercício de 2008, em que o autuante considerou como mercadorias diferentes em seu levantamento as de código 01, 514496 (SALA RIMO CAPARAO) e 1514196, mas ambas são absolutamente iguais.

Informa que após ter sido constatada esta duplicidade de códigos para designar um mesmo produto, o autuado foi intimado a apresentar explicações, e respondeu dizendo que, por ter mudado seu sistema de processamento, em relação àquele que havia gerado os arquivos SINTEGRA anteriores, houve a geração de novos arquivos retificados em novo formato, utilizado para os códigos das mercadorias comercializadas.

Também foi informado que todos os arquivos SINTEGRA referentes aos meses de janeiro e dezembro de cada exercício fiscalizado (2008 a 2010), continham descrição do código das mercadorias num formato diferente dos arquivos SINTEGRA gerados pelo sistema de processamento anterior. Com isso, toda a movimentação, tanto de inventários, quanto de entradas e saídas de mercadorias, não foram computados no levantamento do autuante nos mencionados meses, gerando as divergências.

Após a entrega dos novos arquivos foi realizado novo levantamento quantitativo por estoque de mercadorias, sendo apurado omissão de entradas maior que omissão de saídas em 2008 e calculado o imposto sobre o maior valor monetário (R\$2.911,30), apurando o ICMS de R\$494,92, aplicando-se a alíquota de 17%.

Quanto aos exercícios de 2009 e 2010, foi apurado apenas omissão de saídas de mercadorias, nos valores de base de cálculo de R\$272,64 e R\$4.587,36, como ICMS devido, calculado à alíquota de 17%, de R\$46,35 e R\$779,85, respectivamente. Todos os demonstrativos encontram-se gravados no CD anexado aos autos.

À fl. 1529 o autuado tomou conhecimento da diligência fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, tendo apresentado manifestação à fl. 1533, declarando estar ciente da revisão efetuada e requerendo o prosseguimento do PAF.

Considerando que não foi dado conhecimento ao autuante do resultado da diligência realizada por estranho ao feito, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem para dar ciência ao autuante quanto ao resultado da mencionada diligência fiscal, conforme fls. 1522 a 1526 dos autos. O autuante tomou conhecimento e não apresentou qualquer manifestação.

## **VOTO**

O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando que constatou erro conceitual e de metodologia, tornando nula a exigência em seu todo, o que é corroborado pelas razões de fato e de direito expendidas na apreciação do mérito envolvido. Disse que a fiscalização, ao proceder aos seus levantamentos, cometeu graves equívocos em relação à captação dos dados extraídos dos arquivos do SINTEGRA, quanto às rubricas “estoque inicial”, “estoque final” e, sobretudo, em relação às operações correspondentes às vendas realizadas através de “Cupom Fiscal”, existentes no Registro 60R dos arquivos do SINTEGRA.

Quanto ao método utilizado, observo que no levantamento quantitativo, além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados os seguintes demonstrativos: a) dois demonstrativos analíticos, com a indicação das quantidades, sendo um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo referente aos preços unitários; c) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido. Neste caso, não foi constatada qualquer irregularidade no método adotado pelo autuante em relação ao levantamento realizado.

Sobre a alegação de que houve erro na captação dos dados extraídos dos arquivos do SINTEGRA, quanto às rubricas “estoque inicial”, “estoque final” e em relação às operações correspondentes às vendas realizadas através de “Cupom Fiscal”, existentes no Registro 60R dos arquivos do SINTEGRA, trata-se de avaliação do mérito da autuação e como tal será analisada neste voto.

Em relação aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, foram elaborados demonstrativos, constando nos autos recibo assinado por representante do autuado, comprovando que foram fornecidas as cópias dos mencionados demonstrativos. Constatado que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, de acordo com as alegações defensivas, o autuado não impugnou as infrações 01, 02 e 03, tendo informado que já providenciou o pagamento, pedindo que sejam, na forma da lei, homologados os pagamentos realizados em relação às mencionadas infrações. Assim, considero procedentes os itens não impugnados, haja vista que não há lide a ser decidida.

A infração 04 trata da falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2008, 2009 e 2010.

O defendente alegou a existência de erros no levantamento fiscal e disse que ao compor os dados fiscais para formalização dos resultados, o autuante deixou de considerar ou considerou equivocadamente, os valores quantitativos dos “Estoques iniciais e finais” relativos aos produtos auditados, evidenciando graves divergências na composição dos resultados apurados no exercício fiscalizado. Também alegou que o autuante, ao proceder aos seus levantamentos em relação às operações de saídas, também, o fez equivocadamente em relação ao REGISTRO 60R dos arquivos do SINTEGRA (Correspondente à movimentação fiscal das vendas realizadas através de Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal).

Por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, foi realizada diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme relatório às fls. 1522 a 1525, sendo informado que em razão da grande quantidade de divergências, para tornar factível o cumprimento da diligência, foi decidido pelo refazimento na íntegra do levantamento fiscal. Realizado o confronto dos valores apurados com os levantamentos apresentados pelo autuante e autuado, constatou-se que as discrepâncias, praticamente em sua totalidade, entre os levantamentos foi devido ao erro de registro dos códigos dos produtos nos arquivos SINTEGRA, e não em função de equívoco nos quantitativos de estoque inicial, final e relativo às saídas por ECF.

Após a entrega dos novos arquivos SINTEGRA pelo defendente, foi realizado novo levantamento quantitativo por estoque de mercadorias, apurando omissão de entradas maior que omissão de saídas em 2008 e calculado o imposto sobre o maior valor monetário (R\$2.911,30), apurando o ICMS de R\$494,92, aplicando-se a alíquota de 17%.

Quanto aos exercícios de 2009 e 2010, foi apurado apenas omissão de saídas de mercadorias, nos valores de base de cálculo de R\$272,64 e R\$4.587,36, como ICMS devido, calculado à alíquota de 17%, de R\$46,35 e R\$779,85, respectivamente. Todos os demonstrativos encontram-se gravados no CD anexado aos autos.

Vale salientar, que à fl. 1529 o autuado tomou conhecimento da diligência fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, tendo apresentado manifestação à fl. 1533, declarando estar ciente da revisão efetuada e requerendo o prosseguimento do PAF. O autuante também tomou conhecimento e não apresentou qualquer contestação.

Acato as conclusões apresentadas pelo Auditor Fiscal estranho ao feito e concluo pela procedência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$1.321,12, salientando que as infrações apuradas estão conforme e discriminação a seguir:

- a) Constatando-se que houve omissão de entrada de mercadoria tributável superior à omissão de saída, é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte, sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que, o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme art. 13, inciso II da Portaria 445/98, c/c art. 60, II “b” do RICMS/97. (EXERCÍCIO DE 2008 – VALOR DO DÉBITO: R\$494,92\_
- b) A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão da documentação fiscal exigível (conforme art. 4º, da Portaria 445/98). (EXERCÍCIOS DE 2009 E 2010). VALOR DO DÉBITO: R\$826,20

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	2.872,00	-
02	PROCEDENTE	22.811,77	-
03	PROCEDENTE	-	168,00
04	PROCEDENTE EM PARTE	1.321,12	-
<b>TOTAL</b>	-	<b>27.004,89</b>	<b>168,00</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0010/13-9**, lavrado contra **CLAUDINO S. A. LOJAS DE DEPARTAMENTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.004,89**, acrescido das multas de 60% sobre R\$25.683,77, 70% sobre R\$541,27 e 100% sobre R\$779,85, previstas no art. 42, inciso II, alínea “f” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$168,00**, previstas no art. 42, inciso IX, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de janeiro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA