

A. I. Nº - 206948.0008/13-0
AUTUADO - F.S. VASCONCELOS E CIA. LTDA. (LOJAS MAIA-MAGAZINE LUIZA S/A.)
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/11/2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0187-01/16

EMENTA: ICMS. AUDITORIA DE ESTOQUE. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE DE MERCADORIA. OMISSÃO DE SAÍDAS. Trata-se de auditoria de estoques por espécie de mercadorias, manejada em obediência à legislação do ICMS do Estado da Bahia e orientações contidas na Portaria nº 445/98, cujos dados foram extraídos da escrita fiscal e eletrônica do próprio contribuinte. O autuado objetivou sua impugnação com elementos que indicaram que a exigência do imposto foi caracterizada pela utilização de pressupostos equivocados e dados quantitativos com divergências, admitidos pela fiscalização e que não foram solucionados em diligência fiscal, conforme seguidos pedidos do órgão julgador. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento da infração imputado ao sujeito passivo. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado, em 22/10/2013, para constituir crédito tributário, em face da apuração da irregularidade, a seguir narrada: *"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 - com base na presunção leal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício"*. Exercício 2009. Valor R\$ 459.078,17. Multa 70%.

O sujeito passivo, através dos advogados com instrumento de Procuração e substabelecimento, fls. 105/108 e 214/217, apresenta impugnação, fls. 154/179, pedindo, antes, que as intimações e demais expedientes sejam entregues no endereço que indica, sob pena de nulidade dos autos.

Faz uma breve exposição dos fatos, explicando que a fiscalização aplicou o "Roteiro de Auditoria de Estoques - AUDIF-207" e, em face da extensão do período fiscalizado (2008 a 2012), do número de itens de mercadorias selecionados para o levantamento fiscal, bem como do volume de operações envolvidas, o trabalho 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 contribuinte à base de dados da SEFAZ.

Explica que após tais levantamentos, lançou de ofício, os seguintes créditos tributários: *"1) AI-206948.0007/13-4 (exercício de 2008), com o valor histórico de R\$ 362.931,51; 2) o AI-206948.0008/13-0 (exercício de 2009), com o valor histórico de R\$ 459.078,17; 3) o AI-206948.0009/13-7 (exercício de 2010), com o valor histórico de R\$ 2.589.300,09; 4) o AI-206948.0010/13-5 (exercício de 2011), com o valor histórico de R\$ 349.123,00; e, 5) o AI-206948.0011/13-1 (exercício de 2012), com o valor histórico de R\$ 128.295,19"*.

Indica a capitulação da infração para os exercícios de 2008, 2009 e 2012; admite o recebimento do CD-ROM, contendo todas as informações pertinentes às autuações, na pessoa de sua preposta, Sra.

Ana Márcia Lopes de Souza e a tempestividade da sua impugnação.

Alega o equívoco fiscal no enquadramento da infração como "04.05.05" e "04.05.02", o que deve ser resolvida com o art. 112, inciso I, do CTN, que confere interpretação mais favorável ao acusado em caso de dúvida, quanto à capitulação legal do fato. Esclarece a necessidade, em qualquer contencioso administrativo, fiscal ou penal, que se aponte quais são os fundamentos legais ou regulamentares em que se funda a acusação pretendida, em obediência ao devido processo legal, assegurando-se à parte acusada a ampla defesa e o contraditório.

Afirma que é necessário que o autuado saiba de forma inequívoca quais dispositivos normativos infringiu, não sendo suficiente que se abstraia da narrativa, subjetivamente, com prejuízo para a tese da defesa, uma conduta 'supostamente' tipificada como "infração", ou que enseje descumprimento da obrigação tributária principal. Sublinha que o art. 39, inciso V, alíneas "a", "b" e "c", do RPAF é norma cogente, de observância obrigatória, como forma de respaldar a acusação fiscal e permitir o exercício do contraditório, elidindo resquícios de cerceamento do direito de defesa. Determina, portanto, que o auto de infração deve conter a indicação dos dispositivos da legislação tributária, tidos como infringidos, ou relativamente a situação em que se fundamente a exigência fiscal.

Defende que os enquadramentos apontados para os exercícios de 2008, 2009 e 2011, a indicação dos dispositivos "*Artigo 124, inc. I, 201, inc. I, 218, 322, 323, e 331*", está incompleta, pois, em seguida, se aplica a expressão "combinados com os arts", que sintaticamente representa uma conjunção coordenada aditiva, levando-se a concluir a existência de dispositivos legais de uma norma desconhecida, combinados com outros de uma norma expressamente mencionada.

Diz que a capitulação legal da infração é elemento essencial, ensejando a nulidade da peça acusatória. Nesse sentido, o art. 18, § 1º, do RPAF, ementas de julgamentos de outros estados; concluindo que a autuação está eivada de nulidade, o que fragiliza a acusação e, por conseguinte, a possibilidade de defesa, uma vez que a construção da tese da defesa está intrinsecamente conectada à capitulação dos dispositivos legais em que se embasa a acusação ou constituição do crédito tributário.

Alega nulidade no levantamento da auditoria de estoques, arguindo as omissões de entrada e saída nos exercícios 2008 e 2009 foram considerados um espaço amostral. Explica que do total de produtos cadastrados em 2008, foram tomados para o levantamento 62,61%, não sendo verificados 27,38%. Já em 2009, foram examinados 67,78% dos produtos cadastrados, deixando de verificar 32,21%. Ressalta ainda que compulsando todos os arquivos eletrônicos, não consta relação de quais produtos deixaram de ser levado para o procedimento de auditoria, o que dificulta sobejamente uma reconstituição do levantamento de estoques em grupos de mercadorias. Tais ilações preliminares serão fundamentais para o deslinde da matéria.

Argumenta que o art. 3º, inciso I, da Portaria nº 445/98 - SEFAZ/BA impõe um criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento. Destaca que a palavra "AFIM", extraída da norma, é adjetivo que significa: "*que tem afinidade, análogo, semelhante*", depreendendo-se que os estoques iniciais, finais, entradas e saídas de cada produto foram considerados isoladamente.

Argui que o problema se agrava quando o controle de estoque é realizado de forma periódica, por ocasião do encerramento do balanço de cada exercício financeiro. Esse é o caso da empresa autuada e um levantamento tomado produto por produto, resultará em diferenças tributáveis significativas. Defende que diversos grupos de mercadorias poderiam ser considerados, elabora demonstrativo dos produtos que poderiam ser agrupados.

Alem desse fato, diz que se faz necessário cotejar os dados contidos pelo levantamento fiscal das omissões, nos arquivos supracitados, com os livros Registro de Inventário de 2009 (Estoque Final), constante no CD-ROM. Exemplifica com o produto "NOKIA 6101 TIM09", cuja omissão de saída, no levantamento fiscal, aponta omissão de saída de 20 unidades, aduzindo que os

quantitativos de estoque final apurado pela empresa impugnante foram extraídos dos arquivos magnéticos.

Declara que os quantitativos de “*estoque final*” apurado pela empresa impugnante foram extraídos do arquivo apresentado pelo próprio Fiscal Autuante. Nesse caso, o LRI-2009 aponta como estoque final o quantitativo de 20 unidades para o produto NOKIA 6101 TIM09 (Código 191911), perfazendo omissão de zero unidade. Diz que no CD-ROM acolitado aos autos consta tal quantidade sendo desnecessária qualquer dilação probatória no tocante a essa matéria.

Apresenta a descrição de outros produtos com diferenças significativas entre o Estoque Final apontado na Auditoria e aquele constante no livro Registro de Inventário, numa amostra de um total de 1.108 produtos. Pede a nulidade de todo procedimento de auditoria. Transcrevem precedentes desse Conselho de Fazenda.

Diz que para atribuir-se o ônus da prova, nas omissões de entrada, ao contribuinte, necessário que haja indícios fortes da existência do fato gerador da obrigação tributária, capazes de autorizar a presunção de tal ocorrência. Conclui que se não ocorrer tal circunstância, o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária é naturalmente do Fisco.

Aborda que a mera alegação do fato, sem a demonstração de sua ocorrência, não obriga o contribuinte, que deve, para não se submeter à exigência indevidamente cobrada, ao invés de tentar produzir prova de difícil realização ou impossível de ser realizada, demonstrar o vício na formação do ato administrativo. Lição de Marco Aurélio Greco (*in GRECO*, Marco Aurélio. Do lançamento. São Paulo: Resenha Tributária, 1987, p. 170/171).

Repete os roteiros realizados pelo Fiscal, considerando que as notas fiscais de entradas registradas nos arquivos, controladas no CFAMT, permitiram fazer o cruzamento de informações para detectar omissões de entradas com poder de presunção em favor do Fisco. Diz que o Auditor Fiscal assim o fez, mediante a execução do roteiro supracitado, não tendo detectado nenhuma diferença tributável, certamente.

Reitera que a presunção de omissão de entradas não subsiste, ou não se concretiza frente à fragilidade da rotina empregada, e da qual versam os autos, transferindo-se ao Fisco o ônus da prova no tocante à detecção das entradas omitidas, de forma mais irrefutável, com a verificação de notas fiscais de entrada não escrituradas.

Diz que a empresa efetuou a emissão de notas fiscais de devolução por saída ficta, art. 3º do Decreto nº 6.825/09, que versa sobre a redução de IPI sobre produtos da chamada “linha branca”. Transcreve trecho do Decreto. Elabora demonstrativo com as saídas fictas, cujas notas fiscais emitiu, na devolução dos produtos, sem que houvesse a correspondente nota fiscal de entrada, em favor de FS VASCONCELOS (Lojas Maia) pela venda para a empresa MAGAZINE LUIZA.

Pede diligência ou perícia fiscal e perícia fiscal com vistas a *intimar o Fiscal Autuante a emendar o enquadramento legal; anexar as rotinas de auditoria ditas pelo Relatório de Encerramento de Fiscalização; para apresentar relatório circunstanciado de cruzamento de informações entre as declarações prestadas pelo autuado com outras declarações de contribuintes situados neste Estado, além da base de dados dos sistemas de fiscalização, no sentido de apontar as notas fiscais de entrada não registradas e notificar a empresa Magazine Luiza para informar sobre a entrada ficta dos produtos que tiveram saída ficta pela FS Vasconcelos Ltda.*

Pede ainda a nulidade dos autos; sugere a formulação dos quesitos sobre a existência de: 1) *notas fiscais de entrada de competência de Dezembro do exercício fiscalizado que foram escrituradas no exercício seguinte? Quais?* 2) *Considerando-se os produtos discriminados nas referidas notas, e os códigos para as quais foram registradas no sistema de controle de estoques, qual seria o estoque final real, fazendo-se os ajustes necessários? Realizar o levantamento em questão considerando-se o quantitativo de estoque final apontado no livro Registro de Inventário do exercício fiscalizado, com o efeito do ajuste de que trata esse quesito.* 3) *no caso de notas fiscais escrituradas extemporaneamente, os créditos fiscais do ICMS, pelas entradas,*

foram aproveitados? Existe algum impedimento legal ou regulamentar para a sua utilização? Se sim, qual a base legal? Saliente-se que existem vários precedentes jurisprudenciais no sentido de que o direito ao crédito, mesmo que extemporâneo, deve ser garantido ao contribuinte por força expressa da Constituição Federal quanto ao Princípio da Não-Cumulatividade inerente ao ICMS, a exemplo do RESP 1178930/PR, e no RE 538621 AgR/PR. 3) fazendo-se o levantamento da rotina AUDIF-207 – Auditoria de Estoques, agrupando-se por mercadorias afins, existem omissões de entrada ou de saída? Se sim, em qual valor?

Assinala que outros quesitos serão formulados quando do retorno da diligência; pede que todas as intimações do presente processo sejam enviadas para endereço que indica, sob pena de nulidade; nulidade da autuação, julgamento improcedente, protestando por todos os meios em direito admitidos, pugnando-se contra a inversão do ônus da prova, frente à fragilidade do levantamento realizado, na busca pela verdade material.

Na Informação Fiscal, fls. 222/227, o Auditor lembra que a acusação fiscal faz referência a 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, o das entradas tributáveis, o que configura a ocorrência da Infração 04.05.05, sujeitando-se o contribuinte à multa prevista no Art. 42, inciso III, alínea g, da Lei nº 7014/96 sobre o imposto não pago e com o enquadramento legal especificado eletronicamente pelo Sistema de Emissão de Auto de Infração (SEAI), constante da peça acusatória. Relativamente ao período fiscal a que se refere o Auto de Infração nº 206948.0008/13-0, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2009, a acusação fiscal encontra-se devidamente demonstrada, onde constam especificados e relacionados os códigos dos itens das mercadorias selecionados para o Levantamento Fiscal, as quantidades das entradas, saídas e o número dos respectivos documentos fiscais, os estoques inicial e final, os demonstrativos de estoques, e as demonstrações de apurações dos débitos. O quadro abaixo resume as omissões apuradas pelo Levantamento Fiscal do exercício fiscalizado:

<i>Exercício Fiscalizado</i>	<i>2009</i>
<i>Omissão de Entradas</i>	<i>2.700.459,77</i>
<i>Omissão de Saídas</i>	<i>1.831.382,19</i>
<i>Maior Expressão Monetária (BC)</i>	<i>2.700.459,77</i>
<i>Carga Tributária</i>	<i>17%</i>
<i>ICMS Reclamado</i>	<i>459.078,17</i>
<i>Data da Ocorrência</i>	<i>31/12/2009</i>
<i>Data do Vencimento</i>	<i>09/01/2010</i>
<i>Tipificação da Infração 04.05.05</i>	<i>Art.42/III/g da Lei 7014/96</i>

Destaca que das omissões apuradas no Levantamento, conforme mostrado no quadro acima, que constam do “Relatório Consolidado das Omissões”, fls. 75, a de maior expressão monetária, no valor R\$ 2.700.459,77, incidiu a alíquota das operações internas (17%) para obtenção do ICMS a recolher no valor de R\$ 459.078,17, configurando a presunção de que as *omissões de menor expressão monetária* (saídas tributáveis) estejam compreendidas nas *omissões de maior expressão monetária* (entradas tributáveis), cabendo ao contribuinte o ônus de provar, de forma inequívoca, a improcedência da presunção, o que não aconteceu.

Entende que o autuado, ao omitir entradas tributáveis, entradas não contabilizadas, ou seja, entradas de mercadorias desacompanhadas dos documentos fiscais exigidos pela legislação, autoriza o Fisco presumir que, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, o que o possibilitou praticar preços abaixo dos valores de mercado, ferindo 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.

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 das mercadorias.

Salienta que o levantamento fiscal realizado obedeceu ao roteiro de Auditoria de Estoques e a 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, às fls. 100, tendo sido, no ato da entrega, todos abertos normalmente na presença da Procuradora do estabelecimento, Sra. Ana Márcia Lopes de Sousa, podendo o contribuinte exercer com plenitude a ampla defesa e o contraditório.

Por fim, relativamente à preliminar de nulidade arguida, bem como à suposta necessidade de saneamento do Auto de Infração, entende que todo o processo está 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.

Quanto ao critério para seleção dos itens de mercadorias, informa que na era digital, se convive com diversas ferramentas da Fiscalização Eletrônica (Sped, DANFE, Arquivo Magnético, Certificado Digital, Escrituração Fiscal Digital, Escrituração Contábil Digital, Sintegra, Nota Fiscal Eletrônica, Programa Validador, Assinatura Digital, Conhecimento de Transporte Eletrônico, Procuração Eletrônica, Recibo Eletrônico, e-CNPJ, e-CPF, e-Fisco Tributário, além do e-PAF (Processo Administrativo Fiscal Eletrônico).

Neste cenário, diz que a auditoria eletrônica permite ao Auditor Fiscal a execução de roteiros de estoques com milhares de itens de mercadoria identificados pelos seus respectivos códigos, independentemente de existirem produtos similares ou afins. Detalha que, relativamente ao exercício de 2009, foram cadastrados 5.767 produtos, dos quais foram selecionados 3.909. Desses, 2.801 não apresentaram omissão alguma, nem de entradas, nem de saídas; 457 apresentaram omissão de entradas e 651 apresentaram omissão de saídas.

Explica que por imposição do Convênio ICMS 57/95, os diversos Tipos de Registros do Sintegra devem espelhar a escrituração fiscal dos Livros Registros de Entradas, de Saídas, de Apuração do ICMS e de Inventários em papéis, sendo inaceitável que quaisquer desses Registros sejam alimentados de modo defeituoso. Essa identidade entre os Livros Fiscais em papéis e os Registros do Sintegra, transmitidos mensalmente à Base de Dados da SEFAZ fica, aliás, bastante evidente na Cláusula Quinta do referido Convênio, que estabelece a obrigatoriedade quanto ao envio dos arquivos magnéticos contendo todas as operações e prestações do contribuinte do ICMS. Diante disso, o contribuinte se tornou refém de suas próprias informações transmitidas.

Acrescenta que o trabalho fiscal extremamente desgastante, de baixa produtividade, pela ausência de ferramentas de trabalho, contemplando uma apuração apenas amostral, é coisa do passado. Hoje, com a Auditoria Eletrônica é possível um trabalho melhor, com mais efetividade, mesmo envolvendo milhares de itens de mercadoria. Reitera que, no presente levantamento fiscal, apurou omissão de entradas, cabendo ao contribuinte o ônus de provar, de forma inequívoca, a improcedência da presunção, não se aplicando a assertiva jurídica “*na dúvida pro réu*”. Diz que, nesse sentido, as provas documentais que deveriam ter sido juntadas aos autos pela autuada teriam de ser claras, transparentes e indubitáveis, o que acabou não acontecendo.

Diz que não bastam simples alegações formuladas pelo contribuinte, em suas razões de defesa, como o fez, às fls. 165, anotando diferenças entre as quantidades constantes dos estoques finais do exercício de 2008 de alguns itens de mercadorias constantes do livro Registro de Inventários, em meio magnético (CD, fls. 28) e as quantidades desses itens de mercadorias considerados no Levantamento Fiscal. Defende que o contribuinte deve ter uma postura pró-ativa, apresentando, espontaneamente, o livro Registro de Inventários de 31/12/2009 em papel, independentemente de qualquer intimação, até porque se trata de obrigação do contribuinte expressamente consignada no “caput” do Art. 123 do RPAF.

Sublinhando que o Livro Fiscal deve ser apresentado devidamente revestido das formalidades

legais, capazes de assegurar sua exatidão, ou seja, encadernado, com Termos de Abertura e de Encerramento assinado pelo Contabilista responsável pela escrita fiscal-contábil da empresa, bem como pelo sócio da empresa e, ainda, como prevê o Art. 317, inciso V e Parágrafo Único do RICMS/97-BA, com o visto da Junta Comercial do Estado da Bahia, para análise da Fiscalização.

Assevera 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. Lembra que o *"1. o arquivo magnético do SINTEGRA é um espelho dos documentos fiscais e do arquivo fiscal que se encontram escriturados nos livros fiscais do contribuinte; e, 2. o Registro Tipo 74 do SINTEGRA, por força do Convênio ICMS 57/95, é o próprio Livro Registro de Inventários do contribuinte, devendo ser inaceitável que quaisquer dados desse Registro, de quantidades ou de valores, sejam alimentados de modo defeituoso"*.

Ressalva que, se o contribuinte, intencionalmente ou não, alimentar o Banco de Dados da SEFAZ com dados quantitativos supostamente diversos dos constantes do respectivo livro Registro de Inventário, a fiscalização considera como autênticos, para todos os efeitos, os dados transmitidos eletronicamente pelo contribuinte, nessa base de dados, com geração de Recibos Eletrônicos que dão autenticidade aos dados. Reitera que a obrigatoriedade de envio dos arquivos magnéticos contendo todas as operações e prestações realizadas pelo contribuinte do ICMS, o torna o contribuinte refém das próprias informações transmitidas.

Reitera que a auditoria fiscal não cria e não inventa dados, o que a autuada chama às fls. 165, de *"o saldo final apontado pela Auditoria"*, na verdade, se trata de dados quantitativos constantes do Registro Tipo 74 do arquivo magnético do SINTEGRA transmitido pelo próprio autuado à Base de Dados da SEFAZ, que constam também gravados na mídia às fls. 28 do presente PAF.

Assevera que são procrastinatórios quaisquer pedidos de diligências ou perícias com o fito de buscar provas, que estão no livro Registro de Inventários de 2009 e cuja obrigação de apresentar é do sujeito passivo, o que deve ser indeferido, conforme o art. 147, do RPAF BA, sendo meras negativas, a teor do art. 143 do mesmo diploma.

Com relação à alegação das saídas a título de devoluções supostamente com base no Art. 3º do Decreto nº 6825/2009 que versa sobre a redução de IPI sobre produtos da chamada "linha branca", conforme notas fiscais às fls. 180 a 213, transcreve o seu art. 3º: *"As pessoas jurídicas atacadistas dos produtos de que tratam os anexos I e II deste Decreto poderão efetuar a devolução ficta ao fabricante desses produtos, existentes em seu estoque e ainda não negociados até 17 de abril de 2009, mediante emissão de nota fiscal de devolução."*

Diz ainda que os parágrafos primeiro e quarto do Art. 3º transcrito acima, estabelecem as seguintes regras: *"§1º Da nota fiscal de devolução deverá constar a expressão Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto nº 6825, de 17 de abril de 2009"*; e, *"§4º O fabricante fará constar da nota fiscal do novo faturamento a expressão Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto nº 6825, de 17 de abril de 2009, referente à Nota Fiscal de Devolução nº....."*

Afirma que das notas fiscais emitidas pelo autuado (fls.180 à 213), apenas as Notas Fiscais às fls. 188 à 196; 203 à 205; 207 à 213 apresentam a expressão *"Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto nº 6825, de 17 de abril de 2009"*, ou seja, observaram a regra do §1º do referido Art. 3º, as demais notas fiscais anexas não observaram a regra, portando, ficam fora da análise da fiscalização.

Pontua que na nota fiscal emitida pelo autuado para o respectivo fabricante com base no "caput" do art. 3º do Decreto nº 6825, teria que, obrigatoriamente, dar origem a emissão de uma nova nota fiscal de retorno do fabricante, em observância à regra imposta no § 4º do art. 3º do Decreto nº 6825. Entretanto, afirma às fls. 169 o seguinte: *"Assim procedeu-se à devolução dos produtos em questão, não se tendo registro das notas fiscais de entradas dos mesmos, em favor da FS Vasconcelos Ltda. (Lojas Maia) pelo fato de a mesma ter sido vendida para empresa Magazine Luíza, conforme demonstrado em farta documentação acolitada aos autos, operando esta com o*

CNPJ próprio.” Esclarece ainda que as nota fiscais acostadas aos autos são do exercício de 2009, enquanto que a incorporação da empresa autuada, F S VASCONCELOS E CIA LTDA. (Lojas Maia), pela empresa Magazine Luiza Ltda. só veio a acontecer em 2012, portanto, justamente por isso não faz sentido a afirmação da autuada transcrita acima.

Pede pela Procedência total do Auto de Infração.

O Presente Auto de Infração foi convertido em diligência (fls. 231/232 - volume II), considerando que o sujeito passivo argumentou que o levantamento fiscal foi realizado de forma totalmente eletrônica com base nos livros fiscais disponibilizados para a fiscalização, em meio magnético, nos arquivos SINTEGRA, transmitidos pelo contribuinte à base de dados da SEFAZ, sem verificar, contudo, demais situações e documentação do autuado.

O Auditor Fiscal, responsável pela autuação, informou que na era digital, o trabalho fiscal é realizado eletronicamente, permitindo a execução de um roteiro de Auditoria de Estoques com milhares de itens de mercadoria identificados pelos seus respectivos códigos, independentemente de existirem produtos similares ou afins. Explica que dos 3.909 itens selecionados, 457 apresentaram omissão de entradas e 651 apresentaram omissão de saídas, optando pela omissão de maior expressão monetária.

Em face do necessário cumprimento de todos os atos processuais, tendentes à integralização do devido processo legal, os membros do 1ª junta de julgamento fiscal, deliberaram pela conversão do processo em diligência à Inspeção de origem para adoção de providências saneadoras, abaixo descritas, aduzindo que o exame eletrônico não exime a necessidade de confronto com documentos fiscais, sempre que a sua validade como força probante do ilícito fiscal esteja em cheque. Pede a diligência:

1. justificar a seleção dos produtos, objeto da auditoria de estoque; 2) intimar ao autuado a fazer prova das diferenças apontadas em sua defesa, acerca das omissões apuradas no levantamento fiscal que estejam em desacordo com os valores constantes em sua escrita fiscal, não sendo suficiente, no presente caso, anunciar, exemplificadamente, a diferença encontrada para o produto NOKIA 6101 TIM09 (código 191911). Cabendo ao Auditor reexaminar o material apontado pelo autuado como divergente, inclusive, para os produtos que contenham diferenças mais significativas (fl. 165); 3) verificar a existência de notas fiscais de entrada de competência de dezembro (ou outro mês) do exercício fiscalizado que foram escrituradas no exercício seguinte, como alega o autuado, fazendo-se os ajustes necessários, caso cabíveis e apresentem repercussão no levantamento de estoques do exercício, objeto da presente exigência; 4) verificar a veracidade, repercussão e emissão das notas fiscais de devolução de mercadorias (art. 3º, Decreto Federal nº 6.825/2009), que versa sobre a redução das alíquotas do IPI para produtos da chamada “*linha branca*”, considerando a alegação de que tais devoluções são apenas fictas e independente da falta da descrição da expressão “*Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto nº 6825, de 17 de abril de 2009*”. Interessa verificar se tais operações tiveram repercussão nas omissões detectadas, no exercício de 2009; 5) intimar o autuado para apresentar demais provas sobre a regularidade dos aludidos documentos fiscais, das operações, de interesse da Fiscalização na integral elucidação da lide.

O Parecer da diligência, fls. 235/269, é no seguinte sentido: reitera que o trabalho fiscal foi feito de forma totalmente eletrônica com base nos arquivos previstos no Convênio ICMS 57/95, que devem espelhar a escrituração fiscal do sujeito passivo. Explica que a partir desses dados identificou e cadastrou todos os códigos de produtos que tiveram circulação física, no exercício, com CFOP associados ao roteiro de estoques. Explicou que, cadastrados os códigos dos produtos, selecionou por amostragem aqueles que participarão do levantamento fiscal. Diz que, no campo “*descrição dos fatos*”, fez tal relato e que não requer justificativa alguma.

Sobre o segundo pedido da diligência, intimar o autuado a fazer prova das diferenças apontadas, diz que o Convênio ICMS 57/95 tem força de lei, lei federal e, portanto, hierarquicamente superior à própria Lei que instituiu o ICMS, no Estado da Bahia, de modo que cabe aos integrantes do

grupo Fisco, inclusive membros das Juntas e Conselheiros do CONSEF, observar e fazer cumprir as regras impostas no manual do usuário SINTEGRA.

Explica que tanto os livros Registro de Inventário do autuado, anos 2008 e 2009, como os arquivos magnéticos, constam gravados em CD (fl. 28). Diz que o produto de código 191911, exemplificado pelo relator, apresenta estoque final no levantamento fiscal de zero, enquanto que a quantidade escriturada no livro de inventário (2009), constam 20 unidades. A dedução óbvia é que o autuado ao transmitir seus arquivos magnéticos, o fez com dados divergentes dos escriturados no livro fiscal, conforme demonstra o quadro que reproduz. Reafirma que além desse código, constatou divergências entre dados transmitidos nos arquivos magnéticos e os dados escriturados no livro Registro de Inventário, no exercício de 2009, envolvendo mais 1.244 códigos de produtos, conforme quadro que apresenta (fls. 238/260).

Assevera que a mesma divergência ocorreu com os dados escriturados no livro Registro de Inventário de 31.12.2008, relacionando os respectivos produtos e seus códigos (fls. 260/265).

Diz que mesmo 18 produtos descritos pelo autuado, em suas razões (fl. 165), os dados emitidos eletronicamente estão divergentes com os dados constantes no livro de Inventário de 2009.

Reitera que dos 3.909 códigos selecionados para a auditoria de estoques, no exercício 2009, 1245 foram informados nos arquivos eletrônicos do SINTEGRA com dados falsos ou diferentes daqueles informados no livro Registro de Inventário de 31.12.2009; 247 códigos de produtos foram informados pelo autuado no SINTEGRA, em 2008, com dados falsos ou diferentes dos escriturados no livro de Inventário de 2008.

Garante que omitir declaração, intencional ou não, em documento público ou particular, emitir declaração falsa com o fim de prejudicar direitos, criar obrigações ou alterar a verdade sobre fatos juridicamente relevante é conduta tipificada como crime de falsidade ideológica, previsto no Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848/40, art. 299).

Em terceiro lugar, quanto ao pedido na diligência para verificar a existência de notas fiscais de entrada de um exercício, mas escrituradas em outro exercício, responde que o período a que se refere à Ordem de Serviço nº 507.796/13 abrange o período de janeiro de 2008 a junho de 2012, de modo que as mercadorias constantes das notas fiscais efetivamente recebidas dentro do mês de dezembro de 2009 devem ser contabilizadas nos estoques de 31.12.2009 e serão consideradas na contagem física dos estoques finais do exercício de 2009, possibilitando a conciliação das escritas fiscal e contábil. Concluiu que, se o contribuinte autuado, eventualmente, deixar para escriturar no mês de janeiro de 2010, notas fiscais recebidas em 2009, diz que é uma irregularidade, sem, no entanto, repercussão no levantamento quantitativo de estoques, encerrado em 31.12.2009, pois elas já foram consideradas na contagem física dos estoques em 31.12.2009.

No quarto item da diligência fiscal, com relação à emissão de notas fiscais de devolução ficta prevista no Decreto Federal nº 6.825/09 (redução da alíquota de IPI para produtos eletrodomésticos da linha branca), dispõe-se a ensinar o diligente à formatação da equação matemática do roteiro da Auditoria de Estoques, considerando um determinado exercício e como funciona o aplicativo eletrônico para execução do roteiro, reiterando a alegação defensiva (fls. 169/172) e com cópias das notas fiscais (fls. 181/213). Contesta a validade de tais operações, sob o argumento da falta do cumprimento de formalidades e por discordar das razões da defesa, quanto à incorporação do autuado pelo Magazine Luiza. Não observou, contudo, a solicitação do órgão julgador para intimar o sujeito passivo para apresentar provas da existência efetiva das operações e o próprio preposto do Fisco examinar a sua pertinência como prova válida. Concluiu ao seu modo que as notas fiscais acostadas aos autos pela defesa são do mês de junho de 2009, enquanto que a incorporação somente veio a ocorrer no segundo semestre de 2012, não fazendo nenhum sentido a argumentação defensiva.

O quinto item da diligência chama atenção para o cuidado que o diligente deveria dispensar no correto exame se as operações tratadas no item anterior tiveram repercussão ou não nas omissões detectadas no exercício de 2009, sem considerar relevante a ausência da expressão no corpo das

respectivas notas fiscais (*Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto nº 6825, de 17 de abril de 2009*). Novamente, o preposto do Fisco discorreu sobre o Decreto, seu entendimento acerca das expressões que tipificam a norma tributária, concluindo tratar-se de um equívoco, o pedido do órgão julgador.

O sexto item da diligência é ainda um reforço para intimação dirigida ao sujeito passivo, no sentido de que, este, apresente demais provas de regularidade das operações, arguidas na sua impugnação. Infelizmente, mais uma vez, o preposto fiscal não entendeu a importância de seu papel para que se carregue ao PAF as provas da materialidade dos fatos apurados, imprescindíveis no ambiente de estado de direito e do devido processo legal.

A diligência foi finalizada sem atendimento das questões solicitadas. Concluiu o diligente que em face das divergências constatadas nos arquivos magnéticos, o ICMS reclamado passa do valor inicial de R\$459.078,17 para R\$504.321,31, acostando aos autos um novo demonstrativo (fls. 270/343).

Uma nova diligência foi designada (fls. 348/349), desta vez, a um fiscal estranho ao feito, a fim de elucidar as questões que permaneceram pendentes de solução.

Com despacho do Inspetor Fazendário local, o PAF foi encaminhado de retorno à Assessoria Técnica do órgão julgador, considerando que os pedidos já teriam sido atendidos, na diligência anterior (fl. 351).

O Auditor Fiscal, responsável pela ação fiscal, atravessou processo (SIPRO 223563/2014-9), fls. 355/357, reiterando que dos 3.909 códigos selecionados para a auditoria de estoques, no exercício 2009, 1245 foram informados nos arquivos eletrônicos do SINTEGRA com dados falsos ou diferentes daqueles informados no livro Registro de Inventário de 31.12.2009; 247 códigos de produtos foram informados pelo autuado no SINTEGRA, em 2008, com dados falsos ou diferentes dos escriturados no livro de Inventário de 2008; que a diferença de R\$459.078,17 para R\$504.321,31 deverá ser exigido em outro Auto de Infração. Finaliza, alegando que o autuado deveria trazer aos autos as comprovações acerca das saídas fictas e, assim, poderia fazer os demonstrativos retificadores. Sobre as notas fiscais que teriam sido recebidas em 2008, mas, que foram lançadas somente no exercício seguinte, diz que tais ocorrências envolvem quantidades muito pequenas de bens, que não influenciam significativamente o resultado do levantamento.

Nova diligência dirigida a ASTEC (fl. 360). Pede-se que o responsável pela diligência investigue o acerto do demonstrativo elaborado pelo Fisco (fls. 29/99), considerando as alegações da defesa e os itens de 1 a 9 da diligência anterior de fls. 231/232, não observados.

O supervisor da INFAZ VAREJO atravessa petição (SIPRO 112632/2015-1) relacionando os Autos de infração que já foram julgados, em casos iguais, anexando cópias dos respectivos acórdãos (fls. 362/400 - volume II).

Auditor Fiscal da ASTEC emite o Parecer nº 107/2015 (fls. 403/4050), esclarecendo que o sistema de Auditoria utilizado na fiscalização capta os dados como transmitido pelo contribuinte, sem quais quer modificações. Assim, a omissão foi apurada confrontando-se a quantidade de mercadorias do estoque inicial somada à quantidade de entradas, saídas e estoque final, sendo este, os dados capturados no registro 74.

Diz que o autuado alegou divergência entre as quantidades inventariadas que ele próprio informou e transmitiu à SEFAZ como espelho do registro de Inventário, sem, contudo, aportar aos autos a comprovação legal das inconsistências por ele mesmo provocada.

Com relação à alegada devolução ficta, pede que se observe a Informação Fiscal (fls. 226/227) e Parecer da diligência (fls. 266/269).

Quanto aos pedidos, descritos nos itens 1 a 9, diz que tal providência envolveria refazer o procedimento, o que não seria possível numa processo de diligência, por falta de acesso aos dados e ferramentas de trabalho, que estariam em mãos de quem apurou as irregularidades.

O Auditor Fiscal volta a se manifestar nos autos (fls. 408/410 - volume II).

Comenta o autuante que o princípio basilar do processo administrativo fiscal é a verdade material, que não pode ser mitigado em favor do fisco, tampouco em favor do contribuinte. Diz que a acusação fiscal refere-se a uma "*Presunção de Omissão de Saídas*", um dos pouquíssimos casos revelados em nossa legislação que prevê a "*Inversão do Ônus da Prova*". Defende que, nesse caso, cabe ao sujeito passivo, e apenas a ele, exibir provas das alegações e não a Administração Tributária, como imaginou, equivocadamente, o relator dos autos. Concluiu que "*o Fisco não tem que intimar a autuada para ela apresentar algo que ela - a empresa, tem obrigação de juntar aos autos*".

Reiteram as "supostas ocorrências" das Notas Fiscais recebidas dentro do mês de dezembro (ou outro mês) do exercício fiscalizado (2009), mas que teriam sido erradamente escrituradas no início do exercício seguinte (2010), e, por conta disso, não teriam sido computadas como entradas do exercício de 2009. Aduz que o sujeito passivo não alega supostas ocorrências de Notas Fiscais recebidas dentro do mês de dezembro (ou outro mês) do exercício anterior (2008), mas que teriam sido escrituradas erradamente no início do exercício fiscalizado (2009) e que não poderiam ter sido computadas como entradas do exercício de 2009.

Defende que as duas situações não fazem sentido algum, por que ao transmitir seus arquivos magnéticos com dados das Notas Fiscais recebidas são informados com apenas uma data, a data do recebimento, e o Levantamento Quantitativo das Entradas elaborado pela fiscalização só considera essa data, ou seja, a data que consta do Levantamento Fiscal das Entradas é a data do efetivo recebimento (entrada) no estabelecimento informada pela autuada no Registro Tipo 50 dos Arquivos Magnéticos do SINTEGRA. Concluiu que todas as datas que estão no Levantamento Quantitativo das Entradas são as datas da efetiva entrada das notas fiscais.

Sobre o Parecer ASTEC acima aludido, diz que não há nada a comentar. Reitera o posicionamento anterior, concluindo pela manutenção da acusação fiscal na ordem de R\$459.078,17.

Consta nos autos autorização para retirada de cópia do presente Auto de Infração (fl. 418).

Instada a se pronunciar sobre o Parecer ASTEC Nº 107/2015, o autuado apresenta manifestação (fls. 422/427). Pede que as intimações relacionadas ao presente processo sejam enviadas para seu novo Procurador, no endereço que indica, sob pena de nulidade.

Sobre o espaço amostral utilizado pelo Auditor Fiscal, no levantamento quantitativo em 2009 (cadastrados 5.767 produtos, selecionados 3.909. Desses, 2.801 não apresentaram omissão alguma, nem de entradas, nem de saídas; 457 apresentaram omissão de entradas e 651 apresentaram omissão de saídas). Resume que do total de produtos cadastrados em 2009, foram examinados 67,78%, deixando de verificar 32,21%.

Alega o autuado que não consta a relação dos produtos que não foram auditados, dificultando uma reconstituição do levantamento de estoques.

Discorre sobre os procedimentos constantes da Portaria nº 445/98 e que não foi observado o agrupamento de itens (art. 3º, inciso III).

Pede nova oportunidade pra se pronunciar sobre os relatórios das diligências anteriores, considerando que houve juntada de Aviso de Recebimento do objeto AR991286883BR, tendo como destinatário a empresa FS Vasconcelos e Cia Ltda., no endereço do advogado patrocinador da causa, assinado por pessoa diversa do real destinatário do endereço apontado. Diz que para afastar qualquer dúvida quanto a não entrega da intimação ao advogado da autuada, anexa aos autos uma declaração da Administração do Shopping Center, onde o seu escritório está sediada, afirmando que a referida intimação foi entregue em local diverso do escritório do advogado signatário. Sublinha que ausência de intimação é causa de nulidade dos autos.

Reitera o despacho para que a diligência fosse feita por fiscal estranho ao feito, o que não ocorreu. Sublinha o pedido do órgão julgador para que se investigue ainda a regularidade do demonstrativo de estoque elaborado pelo Fisco, acostado aos autos às fls. 29/99, além do parecer exarado pela ASTEC que expressa o prejuízo da diligência solicitada, uma vez que envolveria o

refazimento de todo o procedimento fiscal.

Diz que analisando o saldo de Estoque Final apontado pela Auditoria, confrontou tais quantitativos com o saldo apresentado no LRI – 2009 (livro Registro de Inventário), constante no CD-ROM acolitado nos autos. Apresenta tais diferenças:

<i>Cód.</i>	<i>Descrição do Produto</i>	<i>Est. Final</i>	<i>Est. LRI 2009</i>
193609	FOGAO 5B3 INOX CLASSICAL MX	0	2
190518	FRE H 1V239L EFH250IT ESMALT	4	2
193656	CAMA CASAL ABSOLUT TB/BC/MP	0	45
190520	FRE H 1V 484L EFHSO0 2T ESMALT	10	8
188113	REF 2V P 262L RDE30 ELECTROLU	148	108
191558	ESTANTE HOME FLORENCA 5800	0	2
192038	REF 1V P 080L RE80 ELECTROLUX	30	5
173192	FRE V 1VF 2181 FE24 ELECTROLU	15	5
183119	PAN 6P SIVD 87086/A DIAMANTE T	33	36
191653	CHIP PRE 0175	287	576
191641	CHIP PRE CLARO 77	445	626
191640	CHIP PRE CLARO 75	914	1065
191654	CHIP PRE 0177	88	134
191652	CHIP PRE 0174	452	490
191043	CLAR009 H 6101 NOKIA	0	35
193288	CLAR009 MOTOROLA V3 BLACK	0	24
191651	CHIP PRE 0173	295	305
191911	NOKIA 6101 TIM09	0	20

Observa que, se o levantamento de estoque foi realizado de forma eletrônica, como assinalou o fiscal, nenhuma diferença deveria ter sido verificada, aduzindo que o procedimento adotado se encontra em cheque, não tendo sido objetivamente respondido os quesitos formulados pela autoridade fazendária. Sublinha que nenhum documento, no vertente caso, necessita ser carreado aos autos, porquanto tais dados e números foram extraídos do próprio relatório da Fiscalização e demais documentos constantes nos autos.

Diz que não conseguindo o fiscal se desvencilhar da fragilidade apontada pelo sujeito passivo, imprime ter o contribuinte autuado cometido conduta criminosa, o que não procede frente aos apontamentos e provas contidas no processo administrativo em tela.

Pede que seja apresentado relatório circunstanciado de cruzamento de informações entre as declarações prestadas pela empresa com os dados constantes da base da SEFAZ, no sentido de que sejam apontadas as notas fiscais de entradas não registradas; reconhecimento da nulidade da intimação consignada no AR nº AR991286883BR, reiterando-se o pedido de realização da perícia fiscal, em face da fragilidade do levantamento acostado aos autos, como forma de assegurar ao autuado o exercício da mais cristalina ampla defesa e do contraditório.

O Auditor Fiscal encaminha intimação ao sujeito passivo (fls.438/439), aduzindo que a partir da acusação fiscal de omissão de saídas presumidas, nos termos do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar a improcedência da presunção legal.

Nessas condições, intima-o para num prazo de 48 horas apresentar os originais das Notas Fiscais como contraprovas para corroborar as alegações defensivas, na forma estabelecida no pedido de diligência, emanado da 1ª JJF – CONSEF – Relator José Raimundo Conceição.

Lembra que já se passaram três anos da instauração do presente PAF e essas Notas Fiscais, que foram objeto de alegações da defesa, já deveriam ter sido anexadas aos autos, independente de qualquer intimação, pois se trata de obrigação do sujeito passivo, expressamente prevista no art. 123, RPAF BA. Diz que os livros Registro de Inventário e demais livros fiscais já constam gravados na mídia, às fls.28 do presente PAF.

Assinala que a intimação foi enviada para o endereço dos advogados do autuado, conforme comprovante de postagem nos Correios.

O Parecer do Auditor Fiscal sobre a diligência solicitada está nos seguintes termos (fls.440/451):

Preliminarmente, diz que discorda de algumas colocações do Relator dos autos, sobre as

diligências anteriores (fls. 431 a 433), a seguir transcritas:

1. *"Na diligência primeira (fls. 231/232), o próprio preposto do Fisco, responsável pela ação fiscal, emitiu Parecer (fls.235/269), repetindo uma série de argumentos sobre os arquivos previstos no Convênio ICMS 57/95, admitindo inclusive, que procedeu ao aludido levantamento de estoques, utilizando-se dos arquivos eletrônicos com dados divergentes daqueles escriturados no "livro fiscal", sem responder os quesitos formulados ou trazer aos autos, as provas dos fatos controversos;*
2. *Na segunda diligência, o titular da repartição fiscal (fls. 348/349) fez retornar os autos, sob a justificativa de já ter atendida a diligência anterior, o que, de fato, não ocorreu; e,*
3. *Na terceira diligência, encaminhada para a ASTEC - Assessoria Técnica do CONSEF, as averiguações necessárias não foram também cumpridas, pelas razões expostas no Parecer 107/15 (fls. 403/405)."*

Com relação à primeira diligência, esclarece que na sua Informação, às fls. 235 a 269, foram respondidas, item por item, com riqueza de detalhes, todas as solicitações constantes do pedido de diligência formulado (fls. 231/232) e, em momento algum, admitiu ter cometido o erro de ter procedido ao levantamento fiscal com dados divergentes daqueles escriturados no livro fiscal. Explica: *"o que ocorreu, na realidade, foi que a autuada inadvertidamente alimentou o Banco de Dados da SEFAZ com dados quantitativos divergentes daqueles escriturados em seus Livros Registro de Inventários de 31/12/2008 e de 31/12/2009, onde constam os estoques iniciais e finais do exercício fiscalizado (2009), com esse procedimento irresponsável a autuada INDUZIO O AUDITOR FISCAL AO ERRO".*

Diz que o procedimento fiscal foi elaborado aproveitando os dados da escrituração do sujeito passivo e decorreu do "dever de colaboração" do contribuinte na forma estabelecida no Manual de Orientação do Usuário do SINTEGRA, anexo do Convênio ICMS 57/95, no sentido de fidedignamente transmitir à SEFAZ todos os dados da sua movimentação comercial. Esclarece que o sistema de auditoria utilizado na fiscalização apenas capta os dados como transmitidos pelo contribuinte. Reafirma que, no procedimento, apurou a omissão de receitas tributáveis, confrontando-se a quantidade de mercadorias no estoque inicial somada à quantidade de entradas com a quantidade de saídas somada à quantidade no estoque final, trabalho que o sistema de auditoria faz a partir da mera organização das informações transmitidas pelo contribuinte.

Repete que todo o Roteiro de Auditoria Fiscal de Estoques, hoje em dia, em face da quantidade de códigos de produtos selecionados para o levantamento fiscal, bem como do volume de operações, é executado, exclusivamente, com base nos dados transmitidos eletronicamente pelo contribuinte à base de dados Secretaria da Fazenda, informações prestadas em arquivo digital.

Explica que para realizar o Roteiro de Auditoria AUDIF-207 Auditoria de Estoques é imprescindível que na estrutura dos arquivos digitais do sujeito passivo estejam presentes todos os Registros. Logo, antes mesmo de iniciar os trabalhos relativos ao roteiro AUDIF-207 é executado o roteiro AUDIF-249 - Auditoria das Informações de Arquivos Eletrônicos, vinculado à estrutura dos arquivos digitais e não ao seu conteúdo, cujo objetivo é constatar se, em todos os meses do exercício, foram informados os registros obrigatórios. *"Só isso"*. Diz ainda que o roteiro não analisa o conteúdo do arquivo eletrônico, Registro 74 - livro Registro de Inventário (quantidades, valores, ou quaisquer outras especificações), mas, apenas a sua estrutura.

Diz que, no caso em concreto, por ocasião do início da ação fiscal, foi executado esse roteiro de Auditoria AUDIF-249 referente ao período sob ação fiscal, de 1º de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2009, constatando a presença de todos os registros obrigatórios, sem inconsistência alguma. Repete que no quadro que apresentou na diligência (fls.238/265) constatou, através do cruzamento eletrônico dos dados quantitativos escriturados no livro de Inventário com os dados transmitidos através do SINTEGRA, feito em razão das divergências de dados alegadas em recursos da autuada, que dos 3.909 códigos de produtos selecionados para o levantamento de estoque de 2009, os seguintes resultados: 1) 1.245 códigos de produtos foram informados pela própria autuada através dos arquivos SINTEGRA com dados relativos aos estoques finais do exercício de 2009 diferentes dos escriturados no livro Registro de Inventário de 31/12/2009; 2) 247 códigos de produtos foram informados pelo autuado no SINTEGRA com dados relativos aos

estoques finais do exercício de 2008 (estoques iniciais do exercício de 2009) diferentes dos escriturados no livro Registro de Inventário de 31/12/2008.

Explica que, diante dessas comprovações, o levantamento fiscal foi revisto, isto: os quantitativos dos 247 códigos dos produtos do estoque inicial de 2009, bem como bem como os 1.245 códigos dos produtos do estoque final do levantamento fiscal do exercício de 2009 com divergências "*foram retificados*".

Explica a retificação com a aplicação da conhecida formula do roteiro da Auditoria de Estoques: quantidade no estoque inicial + Quantidade nas Entradas ou Compras – Quantidade no Estoque Final = Quantidade de Saídas ou Vendas Reais, quantidade que é confrontada com a Quantidade de Saídas Registradas, nos documentos fiscais do contribuinte autuado. A partir de então, diz que novos "*demonstrativos retificadores*" foram elaborados (fls. 270/343), segundo os quais, o valor do ICMS a reclamar, na realidade, aumentou de R\$459.078,17 para R\$504.321,31.

Segundo ainda o nobre Auditor Fiscal, essa diferença a maior (R\$ 504.321,31 - R\$ 459.078,17) apurada em razão das "*retificações nos dados quantitativos dos estoques iniciais e finais do exercício de 2009*" não podendo ser reclamada no presente PAF, teria que ser feito em outro. Como são créditos tributários do exercício de 2009, caducaram em 01/01/2015; e a segunda conversão em diligência pelo Relator desse processo, datada de 14/10/2014 (fls. 348/349), lamentavelmente, fez com que o Estado perdesse o direito de constituir esse crédito remanescente.

Diz que, entregue os tais "*demonstrativos retificadores*", o autuado não se manifestou. Informa ainda que a retificação dos dados quantitativos de 247 códigos de produtos nos estoques de 31/12/2008, provocou reflexo no Levantamento Fiscal de outro PAF 206948.0007/13-4, referente ao exercício de 2008, tendo em vista que houve itens de mercadorias comuns aos dois exercícios. Destaca trecho do voto da relatora daquele processo (Acórdão JJF Nº 0049-04/16) e que o mesmo foi julgado por unanimidade, apenas reduzindo o valor original de R\$362.931,51 para R\$ 272.718,43.

Diz ainda que o PAF 206948.0009/13-7 foi julgado, por unanimidade, Procedente em Parte, com redução do seu valor de R\$2.589.300,09 para R\$361.504,82 (Acórdão JJF Nº 0071-05/16).

Explica que a necessidade de retificar dados quantitativos de 1.245 códigos de produtos nos estoques de 31/12/2009, não provocou reflexo no PAF 206948.0009/13-7 (fls. 08/10), relativo ao exercício de 2010, uma vez que tais produtos não constam da relação dos códigos de produtos selecionados para o levantamento fiscal do exercício de 2010.

Aduz que cabe ao autuado trazer aos autos as notas fiscais que sejam as provas das alegações defensivas, independentemente de qualquer intimação, de acordo com o art. 123 do RPAF/BA.; cabendo ao fiscal efetuar o levantamento fiscal obedecendo ao roteiro de auditoria de estoques, nos termos da Portaria nº 445/98. Reitera que o presente PAF foi lavrado em 2013, os demonstrativos retificadores, entregues em junho de 2014, e a autuada ainda não trouxe aos autos tais notas fiscais para análise da fiscalização. Discorre sobre as notas Fiscais emitidas, nos termos do art. 3º do Decreto nº 6825, de 17 de abril de 2009.

Critica que as diligências fiscais realizadas a pedido do órgão julgador do Conselho de Fazenda, sugeridas pela PGE ou por estranhos ao feito da ASTEC, não têm apresentado resultados satisfatórios, dada as especificidades da auditoria fiscal eletrônica realizada pela fiscalização, na execução de roteiros de auditoria de estoques (seja pela extensão do período sob ação fiscal, a quantidade de itens de mercadorias selecionadas para o levantamento fiscal de centenas e até milhares de produtos e o grande volume de operações envolvidas), considerando ainda que o "*banco de dados*" da fiscalização se encontra com o Auditor Fiscal Autuante e, apenas ele, sendo o caso, poderá efetuar quaisquer retificações. Concluiu que se trata de um aplicativo blindado, cujo acesso só é possível mediante a senha do Autuante, vinculado à Ordem de Serviço.

Diz que no presente caso, segundo o próprio relator do PAF, o Auditor da ASTEC não teria cumprida a diligência fiscal solicitada, pelas razões expostas no PARECER 107/15 (fls. 403/405).

Reitera que mesmo o Auditor da ASTEC não poderia conseguir cumprir a diligência fiscal a contento, porque apenas o autuante (e, apenas ele), se for o caso, poderá efetuar quaisquer retificações, conforme diligência de fls. 235 a 269.

Ensina que, em se considerando a quantidade de 3.909 códigos de produtos selecionados para o presente Levantamento Fiscal, o cruzamento eletrônico dos dados quantitativos escriturados nos livros de Inventário com os dados transmitidos pelo SINTEGRA no Registro Tipo 74 para o banco de dados da SEFAZ, somente poderia ser feito eletronicamente, mediante consulta apropriada, dentro do programa "Banco de Dados do ACCESS", um aplicativo blindado, cujo acesso só é possível mediante senha do Autuante, vinculado a uma Ordem de Serviço.

Transcreve várias situações para consubstanciar suas assertivas, aduzindo que tais diligências foram dadas como "*concluídas*" pela coordenação da ASTEC, sem, no entanto, terem sido efetivamente "*realizadas a contento*".

Sobre esta última diligência, diz o seguinte:

1. Sobre o pedido para investigar o acerto e regularidade do demonstrativo de estoque elaborado pelo Fisco (fls. 29/99 e, na mídia do CD, fl. 28), diz que entregou todos os papéis de trabalho. No caso, caberia apenas retificações em dados quantitativos dos estoques iniciais e finais do exercício de 2009 (em face de a autuada ter alimentado o Banco de Dados da SEFAZ com dados quantitativos dos estoques iniciais e finais de alguns itens de mercadorias divergentes daqueles por ela escriturados em seus Livros Fiscais de Inventários do exercício fiscalizado).

Diz que as retificações foram realizadas, gerando os "*Demonstrativos Retificadores*", já anunciados (fls. 270/343);

2. Sobre a alegação do contribuinte autuado de que o estoque final que consta no seu livro Registro de Inventário é diferente do estoque que consta no Levantamento dos estoques elaborado pelo fiscal, informa que os estoques finais (1.245 códigos de produtos) foram retificados. Enfatizando que sobre esses dados divergentes o autuado não precisa ser intimado para apresentar os elementos de prova da sua tese porque o próprio ele próprio, o autuante, identificou todas as divergências protagonizadas, discriminadas nos quadros (fls. 238/265) desse PAF. Com relação ao livro de inventário de 2009 e demais livros fiscais, também não carece de intimação, porque tais dados já constam gravados na mídia anexa ao relatório de fiscalização (fl. 28). Diz que procedeu ao cruzamento dos dados escriturados nos livros Registros de Inventários de 2008 e 2009 com os dados transmitidos pelo SINTEGRA (Registro 74) para o banco de dados da SEFAZ, o que também já foi esclarecido anteriormente na presente diligência fiscal.
3. Quanto ao pedido para intimar o autuado para fazer prova da ocorrência efetiva das operações: a) saídas fictas de produtos da linha branca – Decreto nº 6.825/09 e a repercussão no levantamento quantitativo de estoques apurado, em 2009; b) notas fiscais de entrada no exercício de 2009, que teriam sido escrituradas no exercício seguinte; c) demais ajustes de entrada e saída de mercadorias que tenham impactado o estoque do contribuinte autuado, no exercício de 2009, assim se posiciona o Auditor Fiscal: Diz que a intimação para apresentar os documentos foi feita pela CPPAF - coordenação encarregada da preparação dos Processos Administrativos Fiscais no âmbito da SAT/DAT/METRO, através dos Correios (SEDEX) e código de identificação nº DG961887368BR, dia 29/06/2016, no escritório "FREIRE, FRAGA & TRIGO - ADVOGADOS ASSOCIADOS" do advogado do autuado, Dr. Ricardo Santos de Almeida, OAB/BA 26.312, situado na Travessa Santa Bárbara, nº 4, Edifício Aliança Comercial, 8º e 9º andares, Comércio, CEP 40015-190, Salvador. Transcreve os e-mails que serve de provas.

Diz que o autuado é que não atendeu a intimação, até a presente data. Explicou novamente como ocorreu a fiscalização: 1) o autuado deve obediência ao Convênio ICMS 57/95, e transmitir fidedignamente os dados de sua movimentação comercial; 2) o sistema de auditoria utilizado na fiscalização apenas capta os dados como transmitidos pelo contribuinte, sem qualquer modificação; 3) a omissão de receitas tributáveis foi apurada confrontando-se a quantidade de

mercadorias no estoque inicial somada à quantidade de entradas com a quantidade de saídas somada à quantidade no estoque final, trabalho que o sistema de auditoria faz a partir da mera organização das informações transmitidas pelo contribuinte; 4) o levantamento fiscal obedeceu a Portaria nº 445/98. 5) reitera o que chamou de retificações dos dados divergentes entre o livro de inventário e o arquivo SINTEGRA e diz que não intimou o autuado para apresentar livros de inventário porque já constam gravados na mídia de fl.28.

Especificamente, sobre o produto código 191911 NOKIA 6101 TIM09, explica que o mesmo não aparece no Demonstrativo de Débito do ICMS Original (fls. 76/86), nem tampouco no Demonstrativo de Débito do ICMS Retificador, às fls. 293/311, porque em relação a ele o Fisco não reclama diferença alguma.

Concluiu o Auditor Fiscal, responsável pela ação fiscal e pela diligência fiscal, reiterando que ao omitir as entradas de mercadorias tributáveis, não contabilizadas e desacompanhadas dos documentos fiscais exigidos pela legislação, o contribuinte autuado autoriza o Fisco presumir a omissão de operações tributadas. Repetiu que tal fato fere o princípio da livre concorrência e que a sonegação praticada prejudica consumidores e agentes do mercado que atuam legalmente e o próprio Estado ao deixar de recolher aos cofres públicos. Contestou as alegações defensivas da ocorrência de notas fiscais de operações supostamente fictícias ou de notas fiscais emitidas no final do exercício e supostamente escrituradas no início do exercício seguinte.

Argumentou, afinal, que a partir da acusação fiscal de omissão de saídas presumidas, inverteu-se o ônus da prova e, em tais condições, o contribuinte deve ter uma postura pró-ativa, anexando aos autos os originais dos documentos fiscais a fim de corroborar as suas alegações, o que não fez o sujeito passivo. Pediu o julgamento procedente da autuação.

VOTO

O presente Auto de Infração versa sobre a imputação fiscal descrita e relatada na inicial dos autos, que será objeto da apreciação nas linhas seguintes.

Preliminarmente, o autuado pede que as intimações e demais expedientes relativos ao presente Auto de Infração sejam entregues no endereço que indica, sob pena de nulidade dos autos; alega que não foram apontados os fundamentos legais em que se funda a acusação fiscal; alega ainda a nulidade do levantamento da auditoria de estoques, considerando o espaço amostral que abrangeu os produtos selecionados, examinados e, sem constar a relação dos produtos que foram auditados, dificultou a reconstituição do levantamento de estoques em grupos de mercadorias, causando prejuízo à sua ampla defesa.

O pedido para que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas para endereço dos advogados indicados, de certo que não existe óbice para o seu cumprimento. No entanto, o não atendimento à solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.

Indefiro o pedido de nulidade dos autos, em face da alegação de enquadramento da infração nos códigos 04.05.05 e 04.05.02, o que teria ofendido o devido processo legal e o art. 112, I, CTN. A acusação que pesa sobre o contribuinte, nos autos de número 206948.0008/13-0, está registrada unicamente sob o código 04.05.05, conforme consta às fls. 01/04. Apesar da desnecessária junção nesse PAF dos termos iniciais dos demais Autos de Infração, lavrado contra o mesmo contribuinte, para alcançar o levantamento de estoque nos demais exercícios, tal fato não impediu que o autuado soubesse exatamente o teor da acusação e a capitulação do fato apontado, podendo apresentar a sua defesa da forma como melhor lhe aprouve. Portanto, não há porque suscitar a nulidade dos autos, em face à aplicação de interpretação mais favorável ao acusado,

que incide em caso de dúvida, o que não trata o presente caso (art. 112, I, CTN).

O Auto de Infração foi formalmente lavrado em obediência ao devido processo legal e na forma do art. 39, RPAF BA (Decreto nº 7.629/99), além do artigo 142, do Código Tributário Nacional - CTN. O processo administrativo fiscal - PAF está revestido das formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao autuado as peças geradas do PAF e necessárias à sua defesa, permitindo ao autuado exercer plenamente o seu direito de ampla defesa, o contraditório, interferindo na marcha processual, tantas vezes quantas julgou necessárias, trazendo aos autos as provas de que dispunha ou que entendeu necessárias na sustentação de suas teses. Os autos foram convertidos em diligência, tantas vezes quantas preciso, objetivando os esclarecimentos dos fatos controversos e em respeito à busca da verdade material.

As questões inerentes ao levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, objeto da exigência tributária em debate, a falta de recolhimento do ICMS, constatado a partir da presunção de omissão de saídas, pela apuração de diferenças das operações de entrada, no valor inicial de R\$459.078,17, exercício 2009, serão examinadas de acordo com a legislação que rege a matéria, em especial, a Portaria nº 445/98, considerando que na solução desse imbróglio, os itens que versam sobre nulidades e mérito se confundem.

Nas razões, argumenta o sujeito passivo que o art. 3º, inciso I, da Portaria nº 445/98 - SEFAZ/BA impõe um criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento de estoques; defende o agrupamento de diversas mercadorias; o cotejamento das omissões nos demonstrativos fiscais com os livros de Registro de Inventário, exemplificando que, para o produto "NOKIA 6101 TIM09", aponta omissão de saída de 20 unidades; no LRI-2009 consta um estoque final de 20. Descreve outros produtos com diferenças significativas entre estoque final apontado na Auditoria e aquele constante no livro Registro de Inventário; questiona a presunção legal manejada pelo Fisco.

Todas as questões inerentes ao presente levantamento de estoques serão analisadas nas linhas seguintes, sublinhando, antes, que o agrupamento de itens por similaridade deve ser aplicado somente nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou quando comporte vários subgrupos ou diversas referências (art. 3º, III, Portaria nº 445/98). No caso em tela, ocorreu, justamente, o inverso. Os produtos relacionados estavam perfeitamente identificados, através dos controles internos manejados pelo autuado, ao ponto que cada mercadoria mantém sua classificação específica, com a adoção dos códigos,

A seu tempo, o Auditor justificou o procedimento fiscal aduzindo que o autuado deixou de contabilizar entradas tributáveis, autorizando a presunção fiscal, através de Auditoria de Estoques, formatada na seguinte equação: quantidade de estoque inicial + compra/entradas - quantidade de estoque final = saídas/vendas reais, confrontada com a quantidade das saídas registradas em documentos fiscais,

Admite que constatou registros obrigatórios com inconsistência e que o autuado se torna refém das próprias informações transmitidas. Diz que verificou, através do cruzamento eletrônico dos dados quantitativos escriturados no livro de Inventário com os dados transmitidos através do SINTEGRA, as divergências entre os vários produtos, dentre os 3.909 códigos selecionados para o levantamento de estoque de 2009, conforme consta do demonstrativo acostado aos autos (fls.238/265).

Examinando os autos do processo administrativo fiscal - PAF, constato que o Auditor Fiscal promoveu levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos termos da Portaria nº 445/98, no exercício fechado de 2009, apurando omissões de entrada, no valor de R\$2.700.459,77; omissões de saída, no valor de R\$1.831.382,19, exigindo-se ICMS sobre a diferença de maior expressão monetária, na presunção legal de omissão de saídas tributáveis, implicando

R\$459.078,17.

Os demonstrativos que amparam a exigência constam dos autos de forma sintética, fls. 29/99 e de forma integral, encartados na mídia CD (fl. 28).

Após a primeira diligência fiscal, a exigência foi alterada para R\$504.321,30 (fls. 270/311).

Por conta do princípio da *imodificabilidade do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo* (art. 146, CTN), o valor da nova exigência não poderia ser cobrada, nesse mesmo PAF. Trata-se de dispositivo relacionado com a previsibilidade e a segurança jurídica.

"Art. 146 - A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".

O regulamento de processo do Estado da Bahia, reconhecendo que é fundamental a preservação da estabilidade das relações jurídicas, a certeza e a segurança, além do devido processo legal e ampla defesa do contribuinte, definiu que mesmo ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, nos termos do art. 156 do Decreto nº 7.629/99 (RPAF BA).

Ainda assim, apesar de aparentemente ter o Auditor Fiscal, responsável pela autuação, ter trazidos aos autos os detalhamentos acerca da apuração do valor devido e reconhecido a impossibilidade da exigência do valor majorado, a forma como constituiu a base de cálculo do levantamento de estoque, não permite a manutenção válida do lançamento de ofício.

De fato, o próprio Auditor Fiscal é quem explicou, por diversas vezes, nos autos, a lógica manejada para concluir a existência de omissão de entradas tributáveis, a entrada de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, o que autorizou a presunção da ocorrência de operações sem pagamento do imposto, com a inversão do ônus da prova (art. 2º, § 3º, RICMS BA).

A própria divergência entre os valores que municiaram o levantamento fiscal, os dados divergentes entre os quantitativos existentes no livro Registro de Inventário e aqueles constantes nos arquivos SINTEGRA, serviram aos ajustes feitos, que provocaram ainda a majoração supracitada. Deduziu, assim, equivocadamente, o Auditor Fiscal que: *"diante dessas comprovações, o levantamento fiscal foi revisto, isto porque: os quantitativos dos 247 códigos dos produtos do estoque inicial de 2009, bem como bem como os 1.245 códigos dos produtos do estoque final do levantamento fiscal do exercício de 2009 com divergências foram retificados"*.

Desde a primeira diligência designada pelo órgão julgador, o seu objetivo primordial foi a intimação do sujeito passivo a fim de fazer provas acerca das divergências nos quantitativos dos estoques iniciais e estoques finais, existentes entre a auditoria de estoque e os dados registrados no livro de Inventário, conforme a argumentação da defesa. Infelizmente, tal desiderato, jamais foi cumprido.

Optou o preposto fiscal por descrever sobre os arquivos magnéticos, sobre o Convênio ICMS 57/95 (SINTEGRA), atribuindo-lhe, novamente, de forma equivocada, uma força de lei Federal e superior a Lei Estadual do ICMS, esquecendo-se que Convênio, como norma geral tributária, por si só, não faz nascer qualquer direito. Deduz, de forma peremptória, que se o autuado transmitiu os arquivos magnéticos com dados divergentes dos escriturados no livro Registro de Inventário, assim deve permanecer. Insistiu, assim, o Auditor Fiscal, ainda quando tais divergências envolvam 1.245 produtos, nos estoques finais de 2009, e mais, 147 produtos, nos estoques iniciais no mesmo exercício de 2009, com desencontros entre quantidades constantes no levantamento fiscal e no livro Registro de Inventário. Relaciona tais divergências (fls.238/265). Número muito superior do que os produtos demonstrados por amostragem pelo próprio autuado, nas razões (fl. 165), ao solicitar a sua revisão.

Diante de outro pedido na diligência fiscal para que apurasse a alegação defensiva acerca da

emissão das notas fiscais de saídas fictas dos produtos da linha branca (devolução do Decreto nº 6.825/09), respondeu o preposto do Fisco que não foram apresentados os documentos originais com a ressalva do dispositivo legal que autorizou a emissão das respectivas notas fiscais.

Outras diversas diligências foram solicitadas pelo órgão julgador, privilegiando o princípio da verdade material, considerando que a Administração Pública deve tomar as decisões com base nos fatos, tais como esses fatos se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos, devendo ser carreado aos autos provas dos fatos levantados, porquanto o que está em debate é a legalidade da tributação e a verdade fática fiscal.

Aliás, justamente a falta de consistência da Auditoria de estoque, desde o seu início, motivou o pedido de execução de diligência fiscal, visando à averiguação das razões expendidas pelo contribuinte autuado. A falta de diligência na prestação das informações solicitadas pelo órgão julgador não permitiu a constatação do acerto ou não da pretensão fiscal, permanecendo a obscuridade material, incerteza no lançamento de ofício, contaminando a exigência, a final, do vício insanável, ainda que, após a solicitação vã de outras diligências. Em novo equívoco e inversão de valores, o preposto fiscal ensaiou que a tentativa de preencher o vácuo probatório, ensejou a perda do direito da constituição de crédito tributário remanescente.

O lançamento tributário válido deve indicar com plenitude, além da motivação, todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional. São eles: o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos, além das respectivas penalidades cabíveis.

No caso, sobretudo, porque diante de uma presunção legal. O ônus da prova não se inverte por simples pretensão fiscal. No processo administrativo tributário, esse ônus é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás, pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao processo administrativo fiscal. No processo para apuração e exigência do crédito tributário, em regra, ao Fisco incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador.

Diante das presunções fiscais, admitidas na lei, o lançamento de ofício, enquanto ato jurídico administrativo deve ser devidamente fundamentado, ou seja, o fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento que determinou a presunção ocorrera na estreita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa, conforme lição de Paulo de Barros Carvalho (1998). Isso porque, para que um ato goze dessa presunção é necessária à indicação concreta e individualizada do fato gerador.

No presente caso, a omissão de contabilização das entradas, o fato que determinou a presunção da falta de recolhimento do ICMS, deveria estar devidamente provada, o que não ocorreu, a partir do levantamento de estoque com desacerto, conforme operou o Auditor Fiscal.

Ao invés de intimar o autuado para provar, verificar, investigar e ajustar as divergências existentes entre os dados do levantamento de estoque e o livro fiscal, o autuante passou a discorrer sobre o que chamou de "*retificação*", com a aplicação da conhecida formula do roteiro da Auditoria de Estoques: quantidade no estoque inicial + Quantidade nas Entradas ou Compras – Quantidade no Estoque Final = Quantidade de Saídas ou Vendas Reais, quantidade que é confrontada com a Quantidade de Saídas Registradas, nos documentos fiscais do contribuinte autuado. A partir de então, elaborou os novos "*demonstrativos retificadores*" (fls. 270/343), segundo os quais, o valor do ICMS a reclamar aumentou de R\$459.078,17 para R\$504.321,31.

Ocorre que os valores que foram "*retificados*" surgiu dos próprios dados com divergências, apontados diversas vezes, nos autos, que deveriam ter sido diligentemente retificados. E não os foram.

Posto isso, em se tratando de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, elaborado de acordo com a Portaria nº 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e cujos dados

foram extraídos da escrita fiscal e eletrônica do próprio contribuinte, competiria ao Fisco ajustar os demonstrativos que embasaram a exigência, possibilitando ao autuado objetivar sua impugnação com elementos de provas que contrastem os números apurados pela fiscalização.

Afora as imperfeições verificadas nos autos para a constituição do crédito tributário, restou evidenciada a falta de certeza da infração ou da sua base de base de cálculo. Na lide tributária, a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer equívoco. Indispensável seja demonstrado, inclusive, de forma compreensível, o método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao seu entendimento, porquanto, além do fundamento na legislação tributária, a base de cálculo é dimensão material do tributo e decorre dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária do País. Está nesse sentido, inclusive, a Súmula nº 01 desse CONSEF.

Em face de tais pressupostos, concluo pela existência de vícios na acusação fiscal da falta de recolhimento do ICMS com base no levantamento de estoques, pela falta de demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto, pela descrição de base de cálculo com equívocos e desgarrada da realidade fática, ou pela não identificação clara do método aplicado para a apuração do tributo, atributos motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA (aprovado pelo Decreto nº 7.629/99).

Inexistindo, pois, elementos que determinem com clareza, o cometimento da infração imputado ao sujeito passivo do lançamento fiscal, conforme indicação desse RPAF BA, são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa, as decisões não fundamentadas e o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração.

Sou pela NULIDADE do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206948.0008/13-0**, lavrado contra **F.S. VASCONCELOS E CIA. LTDA. (LOJAS MAIA-MAGAZINE LUIZA S/A.)**.

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, 11 de outubro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR