

A. I. N<sup>º</sup> - 278996.0003/13-1  
AUTUADO - SEMP TOSHIBA INFORMATICA LTDA.  
AUTUANTE - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29.11.2016

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

**ACÓRDÃO JJF N<sup>º</sup> 0197-02.16**

**EMENTA. ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, é devido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. A tributação nesse caso deve recair sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas, pois a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante auditoria de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF não comprovou alegações defensivas. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. CRÉDITO PRESUMIDO. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF constatou que procedem, em parte, os argumentos defensivos. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. Negado novo pedido de diligência. Não acolhido o pedido de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/06/2013, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$1.811.277,79, em decorrência de:

INFRAÇÃO 01 – 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor histórico R\$552.228,99.

INFRAÇÃO 02 – 01.04.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS. Consoante artigos 2º e 7º do Decreto n<sup>º</sup> 4.316/95, quando utilizou indevidamente o crédito fiscal presumido de 100%, previsto no artigo 2º, em detrimento da redução da base de cálculo prevista no artigo 7º, que disciplina as operações de saída resultante da industrialização, ao invés de utilizar o artigo 7º, do mesmo diploma normativo aplicado nas operações de saída de produtos acabados, que estabelece uma carga tributária de 3,5% (três inteiros e cinco décimos). Valor histórico R\$1.259.048,80.

O autuado apresentou defesa às folhas 135 a 145, informando que tem por objeto a indústria e comércio de produtos eletrônicos, de periféricos e equipamentos assemelhados, de máquinas copiadoras, impressoras e fac-símile, bem como a importação e exportação de placas e componentes eletrônicos para utilização em equipamentos eletroeletrônicos.

Em relação à infração 01, aduz que as diferenças foram encontradas nos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte relativamente às operações ocorridas no ano de 2009, a partir dos quais se deveria realizar uma auditoria que exige cuidado e 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 (art. 3º, I, da Portaria nº 445/98).

Destaca que é enorme a quantidade de operações e documentos que devem ser analisados para ratificar a idoneidade da movimentação de estoque do autuado, desse modo relacionou nas planilhas anexadas com parte da defesa, a relação de Notas Fiscais que não foram consideradas pela fiscalização, bem como junta cópia das mesmas por produto (código) em meio digital CD que junta com a defesa para melhor análise das divergências.

Ressalta que a fiscalização incorreu em erros insanáveis no levantamento que originou a Infração nº 01, ao ponto de torná-la completamente insubstancial.

No tocante à infração 02, entende que não foi descrita com a clareza necessária, mas, ao que parece, afirma que o contribuinte fez incidir sobre a saída de determinadas mercadorias o regime previsto no Decreto nº 4.316/95 para os produtos de informática industrializados (art. 2º), quando deveria aplicar o regime previsto para revenda (art. 7º).

Argumenta que a primeira constatação no caso em pauta é que os elementos do auto, entre os quais os arquivos apresentados no auto de infração, não permitem identificar qual foi exatamente o procedimento adotado pela Fiscalização para apurar o ICMS porventura devido.

Afirma que é possível verificar uma série de inconsistências que são suficientes para desqualificar o levantamento e, por via reflexa, ratificar a improcedência da infração.

Salienta que os documentos em anexo e os próprios demonstrativos apresentados pela Fiscalização comprovam que não há uso indevido de crédito, pois o regime do art. 2º do Decreto nº 4.316/95 somente foi aplicado nas mercadorias industrializadas, enquanto nas operações de revenda, houve o recolhimento do tributo de acordo com o art. 7º do mesmo diploma normativo.

Aponta como erros cometidos na lavratura da infração desconsiderar que, na maior parte das operações que se afirmou caracterizarem de revendas, as mercadorias envolvidas foram do tipo componentes de produtos de informática, como expressamente prevê o art. 2º, parágrafo único, do Decreto nº 4.316/95, transcrevendo:

*Art. 2º Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito o valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no “caput” do artigo 1º.*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, o monitor de vídeo, o “mouse”, a “web cam”, o microfone, a caixa de som e o teclado serão considerados componentes do equipamento de informática que integrarem na operação de saída.* Grifos da defesa.

Acrescenta que a fiscalização sequer observou a natureza das operações consideradas para apurar o tributo devido, que poderia ser constatada em cada caso pelos próprios CFOP's que são associados às movimentações das mercadorias.

Cita, como exemplo, que se apurou tributo devido para operações com CFOP 5.101 (Venda de produção do estabelecimento – saída para o Estado), CFOP 6.101 (Venda de produção do estabelecimento – saída para outros Estados), CFOP 6.107 (Venda de produção do estabelecimento, destinada a não-contribuinte – saída para outros estados), CFOP 6.152 (Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) e CFOP 6.905 (Remessa para depósito fechado ou armazém geral). Entretanto, as operações com os CFOP's 5.101, 6.101 e 6.107 efetivamente se sujeitam ao regime do art. 2º, do Decreto nº 4.316/95 – são saídas de produtos resultantes da industrialização – enquanto as movimentações com os CFOP's 6.152 e 6.905 sequer se caracterizam hipóteses de incidências de ICMS.

Alega que nem mesmo os dados utilizados no levantamento refletem os registros fiscais do contribuinte. É o caso, entre outros, dos valores que de acordo com a fiscalização se encontram escriturados no Livro de Apuração de ICMS.

Por fim, ao contrário do que se afirmou no auto de infração, houve, sim, o recolhimento de tributo nas operações de revenda, nas quais o pagamento do tributo se deu com base em uma alíquota de 3,5%, nos termos do art. 7º do Decreto nº 4.316/95.

Registra que na planilha anexada no arquivo digital, entregue com a presente defesa, está subdividida em quatro “abas”, sendo possível identificar o seguinte:

**a) Autuação NFs**

*Relação de NFs apontadas pelo Fiscal como pendentes de ICMS sujeito a alíquota de 3,5%.*

*Na coluna “O” o status acerca do recolhimento: “SIM” para as NFs , cujo recolhimento de ICMS 3,5% foi realizado. “NÃO” para os casos que não foi efetuado o recolhimento.*

*Importante destacar, mais uma vez, que para todos os CFOPs de revenda, vinculados às NFs houve o recolhimento de ICMS 3,5%, conforme resta comprovado na “aba” Apuração CFOP.*

**b) Apuração CFOP**

*É possível verificar para cada mês os valores recolhidos de ICMS e confrontar com os comprovantes de pagamento.*

*Para cada competência há a possibilidade de visualizar os números de NFs por CFOP, com o respectivo valor de ICMS EFETIVO recolhido.*

*Observar que para todos os CFOPs de revenda ocorreu pagamento de ICMS 3,5% na coluna ICMS EFETIVO, ao contrário do que fora indicado pela Fiscalização.*

**c) Apuração NFs**

*Demonstra Nota a Nota os valores recolhidos de ICMS 3,5% na coluna ICMS EFETIVO.*

**d) ICMS Devido**

*Destaca para cada competência os valores de ICMS não recolhidos (valor histórico), considerando a comercialização de peças (MP), através de NFs atreladas a CFOP de Venda de Produção do Estabelecimento.*

*Para o caso em questão, cabia o recolhimento de ICMS 3,5%, conforme apurado na coluna “D”, entretanto, o valor devido é de 10% desse montante, conforme PARECER GECOT 2157/2005.*

Conclui que, desse modo, se houvesse ICMS a ser recolhido, o montante devido será de R\$36.640,37, ou seja, um valor muito menor do que apurado pela fiscalização.

Assegura que os fatos e fundamentos apresentados na defesa são suficientes para revelar que os levantamentos elaborados pela fiscalização são incapazes de subsidiar qualquer uma das 02 (duas) infrações em foco, porquanto inúmeras inconsistências foram comprovadas tanto nos demonstrativos quanto nos fundamentos legais das imputações.

Reitera que as informações apresentadas no auto e nos demonstrativos que o integram não permitem identificar com precisão qual a base de dados ou a metodologia que se utilizou para o lançamento das diferenças, porém isso não impediu o contribuinte de comprovar que o resultado do procedimento não encontra nenhum amparo em seus documentos fiscais. Salienta que as conclusões da Fiscalização não foram resultado de uma análise detida de documentos e de livros fiscais, como determina o art. 3º da Portaria nº. 445 de 10 de agosto de 1998, mas, ao que parece, derivaram apenas de um exame de informações contidas em Arquivos Magnéticos ou a partir deles presumidas.

Diz que a única certeza que resta ao contribuinte é que todas as suas operações estão corretamente registradas e escrituradas e que possui “*TODOS OS DOCUMENTOS NECESSÁRIOS PARA COMPROVÁ-LAS*”, razão pela qual a sua única alternativa é requerer a realização de diligência, a fim de se apurar a veracidade dos fatos e demonstrar-se que o imposto foi corretamente recolhido em cada operação que efetuou, transcrevendo trechos os arts. 123, §3º, 145, *caput*, e 150, I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, para fundamentar seu pedido, com a

finalidade de se executar um novo levantamento, por Auditor estranho ao feito (RPAF, art. 148, II), para então se esclarecer o mérito da demanda.

Destaca que a diligência fiscal é o único meio disponível para resolver a controvérsia, visto como a enorme quantidade de operações e divergências apresentadas pela Fiscalização não só impossibilita indicar-se na defesa o erro em cada uma delas, como tampouco permite ao Órgão Julgador apreciá-las pontualmente. Por isso, é essencial que ocorra a diligência, em respeito ao direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, prescritos no artigo 5º, incisos LIV e LV, da CF/88, a fim de que seja demonstrada a inidoneidade da presente autuação.

Ao final, requer:

- a) *com base no § 3º do artigo 123 e no artigo 145, ambos do Decreto Estadual nº 7.629/99 – RFAF, seja determinada a realização de diligência, principalmente quanto à suposta Infração na medida em que restou claro pelos exemplos apresentados que a Fiscalização deixou de analisar documentos fiscais e livros de registros essenciais ao esclarecimento das operações de entrada e saída, limitando-se tão somente a verificar o registro de entradas e saídas contidos nos Arquivos Magnéticos, sem, contudo, analisar os próprios Códigos de Operação Fiscal (CFOP) que caracterizam a natureza de cada operação.*
- b) *o recebimento e o conhecimento da presente Impugnação, com a consequente desconstituição do crédito tributário e o cancelamento do auto de infração, por medida de JUSTIÇA.*
- c) *a ulterior juntada de documentos necessários a comprovar a veracidade dos fatos.*

Na informação fiscal o autuante, folhas 152 e 153, afirma que não existem argumentos defensivos da Infração 01, uma vez que o autuado simplesmente nega o cometimento da infração.

Acrescenta que a defesa recorre ao Artigo 3º, I, da Portaria nº 445/98, sem ao menos esclarecer o que não foi obedecido na citada norma regulamentar.

Assegura que a acusação de omissão de saídas está comprovada através da documentação fiscal analisada. Da análise da “*relação de notas fiscais que não foram consideradas pela fiscalização*”, contida na mídia, tal alegação não procede. As referidas Notas Fiscais NÃO estão escrituradas nos livros fiscais (Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS), no período verificado, que é o exercício de 2009. Logo, não há como considerar Notas Fiscais que estão regularmente escrituradas nos exercícios de 2008 e 2010, como se fossem do exercício de 2009.

Relativamente à Infração 02, diz que os argumentos da Autuada são descabidos.

Argumenta que, simplesmente, utilizou o CFOP 5.101 e 6.101 nas saídas de mercadorias cujo CFOP é 5.102 e 6.102 por se tratar de mera revenda de partes e peças importadas, não submetidas a processo de industrialização, beneficiado pelo Decreto nº 4.316/95 com o crédito presumido do valor do ICMS destacado na Nota Fiscal de venda/saída. Ou seja, tais mercadorias são tributadas à alíquota prevista no Decreto nº 4.316/95 que é de 3,5%.

No tocante ao pedido de diligência, assegura que não visualiza, nos argumentos apresentados pelo autuado, nenhum fato que motive a necessidade de diligência saneadora, destacando que:

*No tocante à Infração 01 os “exemplos” que trouxe à baila dizem respeito tão somente a Notas Fiscais não consideradas e que o Relator poderá confirmar tratarem-se de exercício estanque ao fiscalizado.*

*No caso da Infração 02 são alegações infundadas sem qualquer prova que necessite apuração mais detalhada.*

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

O PAF foi convertido em diligência para que fosse reaberto o prazo de defesa, fl. 158.

Em nova manifestação defensiva, folhas 163 a 174, o autuado reproduziu as infrações e o procedimento adotado pela fiscalização.

Aduz que, conforme demonstrou em sua defesa, a divergência encontrada pelo autuante não encontra amparo nos registros fiscais do contribuinte e resultou, especialmente, da desconsideração, no movimento do estoque de 2009, de diversas notas emitidas em um exercício, mas cujas mercadorias apenas saíram fisicamente em outro (no caso, em 2008 e 2010).

Destaca que na defesa, relacionou em planilhas o rol de documentos fiscais que não foram consideradas pela fiscalização, sem prejuízo da juntada de cópias das notas fiscais por produto (código) em meio digital CD, a fim de permitir uma completa análise das divergências. Uma análise apurada dos documentos que acompanharam a defesa e das explicações então apresentadas: 1) o encontro de divergências entre os totais entradas e saídas de mercadorias por item foi resultado em erros nos critérios de apuração; 2) as omissões indicadas no auto são inexistentes, e; 3) nenhuma operação foi realizada sem a emissão das respectivas notas.

Assegura que fiscalização não observou que o contribuinte realizou a escrituração em seus Livros Registro de Inventário e Apuração de ICMS exatamente como determina a legislação e segundo a natureza de cada uma das informações que devem ser neles consignadas.

Informa que o Estatuto Social do autuado, na Cláusula 1<sup>a</sup>, parágrafo único, preceitua que “a sociedade será regida supletivamente pelas normas da sociedade anônima”, cuja legislação de regência – Lei nº 6.404/76 – determina, em seu art. 177, a escrituração contábil pelo regime de competência, *in verbis*:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, **devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.**

Argumenta que, pelo regime de competência, receitas e despesas devem ser apropriadas de acordo com o período de sua realização, independentemente do efetivo recebimento das receitas ou do pagamento das despesas. Isto quer dizer que, ao comercializar uma mercadoria, o contribuinte está obrigado pela legislação a lançar a mutação do patrimônio nos registros contábeis pertinentes, inclusive o Livro Registro de Inventário: ou seja, assim que comercializada uma mercadoria, há a baixa contábil no estoque, já que, pelo regime de competência, aquele bem deixa de pertencê-la.

Entretanto, a sistemática do registro do Livro de Apuração de ICMS é diversa, já que a escrituração dele deve ser realizada de acordo com a ocorrência do fato gerador do tributo, que somente se verifica com a efetiva movimentação da mercadoria – e não com a simples venda – como preceitua o art. 2º do RICMS/97, o qual transcreveu. O Regulamento do ICMS – Bahia especifica em seu art. 2º o instante em que considera realizado o fato imponível de cada uma das obrigações tributárias, isto é, quando se deve registrar a operação no Livro de Apuração de ICMS, para fixá-lo; 1) no momento na saída de mercadoria, seja de estabelecimento do próprio contribuinte, seja de depósito fechado ou armazém geral, ou; 2) no momento da tradição.

O simples cotejo das disposições regulamentares não deixa dúvidas de que, antes da efetiva tradição de mercadoria – pressuposto da transmissão de propriedade, conforme o art. 1.267 do Código Civil –, ou da saída de mercadoria do estabelecimento da Contribuinte, de depósito fechado ou de armazém geral, não há fato gerador do ICMS, obrigação tributária, tributo devido ou tampouco obrigação de lançá-lo no Livro de Apuração.

Entende que não existe óbice ao recolhimento do ICMS com base na data de nota fiscal cuja emissão é anterior àquela da saída real ou simbólica de mercadorias – procedimento hoje adotado pelo contribuinte, pois, nesse caso, há pagamento antecipado do imposto, que só beneficia o Estado.

Esclarece que eventuais divergências apontadas pela Fiscalização não possuem qualquer vínculo com a realização de operações sem os devidos registros fiscais, mas são resultado de uma análise equivocada dos dados fiscais e contábeis, que desconsiderou a diversidade entre o regime de escrituração do Livro Registro de Inventário e do Livro de Apuração de ICMS, tudo de acordo com a legislação de regência.

Acrescenta que em razão da divergência entre os regimes de apuração do ICMS e de movimentação de estoques, há um descompasso entre o RICMS e o livro de inventário, a partir do qual incorretamente se presumiu a existência de operações sem a emissão de documentos fiscais.

Afirma que a desatenção a essa peculiaridade – ratificadas nas Informações Fiscais de fls. 152/153 – permite afirmar que o procedimento adotado pela Fiscalização foi absolutamente desconforme com a Portaria nº. 445 de 10 de agosto de 1998, na medida em que destoou, por exemplo, daquilo que determina o art. 3º.

Destaca que o fisco não observou que notas fiscais emitidas em 2008 movimentaram o estoque no exercício de emissão dos documentos fiscais, por força do regime de competência, mas apenas foram registradas no RICMS de 2009, quando houve a saída efetiva das mercadorias. Outrossim, desconsiderou que notas fiscais emitidas em 2009 e que afetaram os respectivos estoques, de acordo com o regime de competência, apenas foram registradas no RICMS de 2010, quando ocorreu o fato gerador do imposto.

Afirma que a premissa é facilmente comprovada pela análise da movimentação dos estoques com base apenas nas notas fiscais emitidas no exercício fiscalizado, isto é, com a exclusão daquelas emitidas em 2008 e registradas em 2009, porque movimentaram os estoques de 2008, e inclusão daquelas emitidas em 2009 e registradas em 2010, pois movimentaram os estoques de 2009.

Acrescenta que: “É provável que os erros na apuração quanto às operações tanto de entrada como de saída efetuadas pela Contribuinte foram resultado da excessiva carga de trabalho imposta aos Fiscais, mas, em qualquer caso, decerto a lavratura do presente Auto de Infração não possui fundamento que o legitime.”

Conclui ser possível afirmar que a metodologia utilizada para a consecução do levantamento pelo Auditor-Fiscal da SEFAZ não encontra respaldo na legislação vigente, feriu frontalmente o princípio da legalidade tributária, e ensejou o lançamento de crédito tributário destituído de amparo legal ou fático.

No tocante à infração 02, frisa que na Informação Fiscal, fls. 152/153, imputou-se incorreto o procedimento do contribuinte, que “utilizou o CFOP 5101 e 6101 nas saídas de mercadorias cujo CFOP é 5102 e 6102 por se tratar de mera revenda de partes e peças importadas, não submetidas a processo de industrialização, beneficiado pelo Decreto nº 4.316/95 com o crédito presumido do valor do ICMS destacado na Nota Fiscal de venda/saída”. Entretanto, a inconsistência do lançamento fiscal realizado na Infração nº 02 é comprovada pela simples aplicação do art. 2º, parágrafo único, do Decreto nº 4.316/95, segundo o qual os itens ali relacionados são considerados componentes dos produtos de informática e, portanto, sujeitos ao regime de tributação das operações de industrialização e não de revenda, como se aduziu no auto e na informação fiscal. Neste sentido, transcreve:

“Art. 2º Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito o valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no “caput” do artigo 1º.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, o monitor de vídeo, o “mouse”, a “web cam”, o microfone, a caixa de som e o teclado serão considerados componentes do equipamento de informática que integrarem na operação de saída.” Grifos da defesa.

Sustenta que quando desconsiderou a natureza das mercadorias e aplicou incorretamente o regime de tributação em revendas (Decreto nº 4.316/95, art. 7º) a itens sujeitos ao regime de bens industrializados (*idem*, art. 2º, parágrafo único), a autuação desconsiderou a existência de imposto recolhido, como já demonstrado exaustivamente na defesa. Assim, ao contrário do que se afirmou no auto de infração, houve, sim, o recolhimento de tributo em todas as operações de revenda, nas quais o pagamento do tributo se deu com base em uma alíquota de 3,5%, nos termos do art. 7º do Decreto nº 4.316/95, como se comprovou por planilha já acostada e sobre a qual a Fiscalização não fez qualquer ressalva.

Reitera o pedido de diligência por fiscal estranho ao feito, acrescentando que a informação Fiscal, fls. 152/153, apenas confirmam que os levantamentos elaborados pela Fiscalização são incapazes de subsidiar qualquer uma das 02 (duas) infrações em foco, porquanto inúmeras inconsistências foram comprovadas tanto nos demonstrativos quanto nos fundamentos legais das imputações. As conclusões da Fiscalização não foram resultado de uma análise detida de

documentos e de livros fiscais, como determina o art. 3º da Portaria nº. 445 de 10 de agosto de 1998, mas, ao que parece, derivaram apenas de um exame de informações contidas em Arquivos Magnéticos ou a partir deles presumidas.

Repisa que a única certeza que resta ao contribuinte é que todas as suas operações estão corretamente registradas e escrituradas e que possui “TODOS OS DOCUMENTOS NECESSÁRIOS PARA COMPROVÁ-LAS”, razão pela qual a sua única alternativa é requerer a realização de diligência, a fim de se apurar a veracidade dos fatos e demonstrar-se que o imposto foi corretamente recolhido em cada operação que efetuou.

Reproduz que a diligência fiscal é o único meio disponível para resolver a controvérsia, visto como a enorme quantidade de operações e divergências apresentadas pela Fiscalização não só impossibilita indicar-se na defesa o erro em cada uma delas, como tampouco permite ao Órgão Julgador apreciá-las pontualmente.

Informa que disponibilizará toda a documentação necessária para se constatar a regularidade do seu registro dos estoques, entradas e saídas, e comprovar a inexistência de qualquer omissão no recolhimento de tributos ou cumprimento de obrigações. Por isso, entende ser essencial que ocorra a diligência, em respeito ao direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, prescritos no artigo 5º, incisos LIV e LV, da CF/88, a fim de que seja demonstrada a inidoneidade da presente autuação.

Ao final, requer:

- a) com base no § 3º do artigo 123 e no artigo 145, ambos do Decreto Estadual nº 7.629/99 – RFAF, seja determinada a realização de diligência, principalmente quanto à suposta Infração na medida em que restou claro pelos exemplos apresentados que a Fiscalização deixou de analisar documentos fiscais e livros de registros essenciais ao esclarecimento das operações de entrada e saída, limitando-se tão somente a verificar o registro de entradas e saídas contidos nos Arquivos Magnéticos, sem, contudo, analisar os próprios Códigos de Operação Fiscal (CFOP) que caracterizam a natureza de cada operação.
- b) o recebimento e o conhecimento da presente Impugnação, com a consequente desconstituição do crédito tributário e o cancelamento do auto de infração, por medida de JUSTIÇA.
- c) a ulterior juntada de documentos necessários a comprovar a veracidade dos fatos.

Em nova manifestação o autuante, folha 188v, ressalta que não identificou fato novo ou motivo que não tenha sido apreciado anteriormente, mantendo na íntegra o texto da Informação Fiscal de fls. 152 e 153.

O PAF foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, fls. 191 a 193, para que:

*EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 01:*

- 1.1- Analisar os documentos fiscais relacionados na planilha elaborada pela defesa, CD à folha 135-A, para verificar se efetivamente são documentos fiscais que comprovam a movimentação de mercadorias referente ao exercício fiscalizado e que não foram considerados pelo autuante, revisando os levantamentos fiscais, se necessário;
- 1.2 - Caso necessário, elaborar novo demonstrativo de débito.

*EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 02:*

- 2.1- Analisar os documentos fiscais relacionados na planilha elaborada pela defesa, CD à folha 135-A, para verificar se efetivamente o autuado observou a tributação prevista no Decreto nº 4316/95, revisando os levantamentos fiscais, se necessário;

Cumprida a diligência, a auditor fiscal designado, Alexandrina Natália Bispo dos Santos, através do PARECER TÉCNICO N° 0109/2014, fls. 199 a 340 dos autos, após descrever o que foi pedido pelo Relator, o procedimento do autuado e do autuante e de como foi realizado o trabalho diligencial, destacou, em relação à infração 01, que:

...

*O autuado asseverou ainda, que somente a análise das notas fiscais emitidas em um exercício e que só movimentaram estoques em outro, conforme inicialmente alegado, não bastaria para fazer emergir a*

verdade dos fatos. Afirmou que para tanto, seria imprescindível a verificação do agrupamento de itens realizados pela empresa devido a existência de mercadorias idênticas com códigos diferentes.

Ante as ponderações feitas pelo autuado, constato a impossibilidade da realização da diligencia pela ASTEC, no que se refere a infração 01, considerando que os trabalhos nos níveis requeridos pelo contribuinte é típico de fiscalização, sendo necessária a análise de todos os lançamentos fiscais (entradas, saídas, registros no inventário), no que concerne ao agrupamento de itens para atender a Portaria 445/95 conforme solicitado pelo contribuinte.

Observo, por importante, que os trabalhos de diligências realizados pela ASTEC, estão limitados ao escopo traçado pelo Relator do processo, que no presente caso, ateve-se a análise de notas fiscais emitidas em um exercício, cuja movimentação física das quantidades ocorreu em outro, nos termos alegados inicialmente pelo autuado.

O agrupamento de itens requeridos pela empresa para realização do levantamento quantitativo de estoques, caso o ilustre Relator entenda pertinente, demandará a emissão de uma Ordem de Serviços pela Inspetoria, para que os trabalhos de revisão sejam realizados pela fiscalização.

Ante ao exposto informo que nenhum ajuste foi realizado por esta diligente na infração 01.

Em relação à infração 2, destacou que:

Da análise da infração 02 do presente auto de infração, no que pese a acusação fiscal de utilização indevida de crédito fiscal presumido, pela descrição dos fatos e demonstrativo de débito fls.74/87, constato que se trata de falta de recolhimento do ICMS sobre mercadorias não beneficiadas com o crédito presumido integral, por tratar-se de produtos adquiridos para revenda (não produzidos pela autuada), quando deveria ter submetido tais mercadorias, a urna carga tributária de 3,5, nos termos do art. 7º do decreto 4.316/95.

...

Da análise da documentação apresentada e comparando com o levantamento fiscal, vejo que consta deste, mercadorias associadas ao CFOP 6101 - Venda de produção do estabelecimento, mas que a notas fiscais descrevem mercadorias para revenda, não produzidas pelo estabelecimento, a exemplo de: maleta para notebooks, cadeado papaiz, guia portátil multimídia, mouse pad para mouse, trava com segredo par notebook, monitores, sintonizador de tv digital, telefone skype, revelador, tonner, cilindro, conjunto rack etc. O autuado não comprova ter oferecido tais mercadorias a tributação, visto que no demonstrativo da apuração do ICMS se credita de 100 dos valores associados ao CFOP 6101. A título de exemplo verificamos que na apuração de janeiro 2009, fl.211, o autuado se debitou de ICMS para o código 6101 do valor de R\$2.171.097, 71 e lançou como crédito presumido exatamente o mesmo valor, ou seja 100%. Portanto os valores autuados referente a este CFOP foram mantidos conforme planilha demonstrativa fls. 312/339.

Quanto aos demais CFOPs citados, conforme demonstrado à fl.210, o contribuinte lançou a menos no livro apuração, em alguns meses, as notas fiscais associadas ao CFOP 6102. A título de exemplo, podemos verificar que no mês de janeiro, o levantamento fiscal apurou para este CFOP, o valor de R\$39.851,98. O sujeito passivo lançou em seu livro de apuração para este código submetendo a tributação o valor de R\$23.133,33, fl 211. Portanto, neste mês, para este CFOP, das notas fiscais elencadas pelo autuante remanesce como devido o valor de R\$16.718,65.

Ao final, concluiu à folha 202 dos autos: “Ante ao exposto, informo não ter sido realizado qualquer ajuste na infração 01, e que a infração 02 diante das provas apresentadas remanesce em R\$412.235,58 conforme planilha demonstrativa fl.340.”

Em nova manifestação defensiva, fls. 347 a 356, o autuado, mediante advogado habilitado nos autos, aduz que, depois de devidamente intimada, o contribuinte disponibilizou os livros e documentos fiscais que a própria ASTEC afirmou suficientes para a realização dos trabalhos (p. 200), mas, na verdade, infelizmente não atendeu às solicitações da 2ª JJF.

Em relação à infração 01, frisa que no resultado da diligência, discorreu-se sobre os pontos controversos para, ao final, afirmar-se que “os trabalhos nos níveis requeridos pelo contribuinte é (sic) típico de fiscalização, sendo necessária a análise de todos os lançamentos fiscais (entradas, saídas, registros no inventário), no que concerne ao agrupamento de itens para atender a Portaria 445/95 conforme solicitado pelo contribuinte”. Em outros termos, não houve análise dos argumentos apresentados pelo contribuinte, porque, segundo se entendeu na

diligência, para se apurar legitimidade do lançamento “*seria imprescindível a verificação do agrupamento de itens realizados pela empresa devido a existência de mercadorias idênticas com códigos diferentes*”.

Acrescenta que a regularidade do levantamento quantitativo de estoques que ensejou a Infração nº 01 não foi apreciada sequer na parte expressamente determinada pela 2ª JJF, segundo a qual dever-se-ia analisar os documentos fiscais relacionados na planilha elaborada pela defesa, CD à fl. 135-A, para verificar se efetivamente são documentos fiscais que comprovam a movimentação de mercadorias referentes ao exercício fiscalizado e que não foram consideradas pelo autuante, revisando os levantamentos fiscais. Ou seja, sequer se verificou, na diligência, se a Fiscalização considerou, na apuração do estoque, as movimentações de mercadorias formalizadas por meio das notas fiscais de entradas registradas e das notas fiscais de saídas emitidas no exercício de 2009, que o contribuinte afirma cabível por força da norma legal que determina a adoção do regime de competência nas demonstrações contábeis.

Aduz que provavelmente a análise não foi realizada porque a conclusão não seria definitiva, já que subsistiriam, ainda, questões controversas, entre as quais, no mínimo. É certo que a prova não foi produzida, nem nos termos em que foi determinada pela 2ª JJF, nem nos termos solicitados pelo contribuinte que, fundamentado nos arts. 123, §3º, 145, *caput*, e 150, I, do RPAF, a revisão do próprio levantamento.

Neste contexto, observa que a autoridade fiscal deve dirigir a investigação dos atos tributários praticados pelo contribuinte, no sentido de averiguar o adimplemento das obrigações tributárias a que é compelido: para se apurar a verdade real e, portanto, se chegar à constatação do cumprimento de determinada obrigação, cabe ao Fisco utilizar-se de todo o manancial probatório possível.

Tece considerações sobre o princípio da verdade material, citando doutrina sobre o tema, para concluir que, na Infração nº 01, a solução cabível é determinar-se o retorno dos autos para a ASTEC, a fim de que efetivamente esclareça os pontos controversos ou, sucessivamente, acolher-se o entendimento registrado na diligência, no sentido de que a 2ª JJF solicite “a emissão de uma Ordem de Serviços pela Inspetoria, para que os trabalhos de revisão sejam realizados pela fiscalização”.

Relativamente à infração nº 02, realça que a diligência fiscal acolheu, em parte, os argumentos apresentados pelo contribuinte e reduziu o valor do lançamento de R\$1.259.048,80 para R\$412.235,58.

Aduz que a manifestação do contribuinte resta prejudicada porque a intimação recebida foi acompanhada do Relatório e da Conclusão da diligência, sem dela fazer parte, contudo, os demonstrativos que informam a composição do valor que se afirmou devido, em descompasso com o art. 149-A c/c art. 18, §1º, do RPAF.

Destaca que o envio dos demonstrativos é requisito essencial à validade da intimação e a falta deles caracteriza grave prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório, na medida em que o contribuinte não pode atender ao ônus da impugnação específica dos fatos. Pois, somente nos demonstrativos que acompanham a diligência discrimina-se com detalhes as notas fiscais em que porventura se deixou de recolher o valor correto do imposto, de maneira que é indispensável conceder-se prazo para o contribuinte analisá-los e, se for o caso, impugná-los, sob pena de ofensa também ao art. 18, II, do RPAF.

Todavia, diz que as conclusões da diligência permitem, ainda que parcialmente, pontuar duas circunstâncias relevantes: 1) a Infração nº 02 é improcedente, porque se reconheceu que não houve utilização indevida de crédito fiscal, e; 2) os produtos relacionados indicados na diligência são industrializados pelo contribuinte, e não revendidos, de modo que não há falar-se tributação indevida.

Ressalta que, no primeiro ponto, observa-se que a fiscalização lavrou o auto porque o contribuinte, supostamente, “utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS”, sujeitando-se, assim, à sanção do art. 42, VII, “a”, da Lei Estadual nº 7.014/96. Contudo, na diligência constatou-se que não houve a prática da conduta imputada, mas sim possível ausência de recolhimento de ICMS devido nos prazos regulamentares, porque o contribuinte supostamente errou na apuração do imposto, como se verifica da seguinte transcrição:

*“...no que pese a acusação fiscal de utilização indevida de crédito fiscal presumido, pela descrição dos fatos e demonstrativo de débito fls.74/87, constato que se trata de falta de recolhimento do ICMS sobre mercadorias não beneficiadas com o crédito presumido integral, por tratar-se de produtos adquiridos para revenda (não produzidos pela autuada), quando deveria ter submetido tais mercadorias, a uma carga tributária de 3,5%, nos termos do art. 7º do decreto 4.316/95”.*

Realça que, segundo a diligência, não houve utilização indevida de crédito fiscal, que se sujeita à sanção do art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, mas suposta falta de recolhimento de imposto, cuja penalidade é prevista no art. 42, II, “a” do mesmo diploma normativo. Logo, o lançamento é nulo, pela incorreta identificação do fato gerador, em razão da falha na determinação da matéria tributável e por força do erro na aplicação da penalidade cabível, tudo em dissenso com o art. 142 do CTN.

Entende ser evidentemente que não há que se falar em correção do lançamento via diligência, seja por causa da natureza do ato, cuja prática é privativa de autoridade administrativa previamente designada, isto é, dos auditores fiscais incumbidos das atividades de fiscalização, e não das Juntas e/ou Câmaras de Julgamento Fiscal.

Por outro lado, aduz que a diligência se equivocou na parte em que apurou imposto não recolhido sobre notas emitidas com o CFOP 6.101, a partir da premissa de que o Contribuinte registrou-as como operações de venda de produção, quando se tratavam de operações de revenda, conforme indicado na diligência:

*“Da análise da documentação apresentada e comparando com o levantamento fiscal, vejo que consta deste, mercadorias associadas ao CFOP 6101 - Venda de produção do estabelecimento, mas que a notas fiscais descrevem mercadorias para revenda, não produzidas pelo estabelecimento, a exemplo de: maleta para notebooks, cadeado papaiz, guia portátil multimídia, mouse pad para mouse, trava com segredo para notebook, monitores, sintonizador de tv digital, telefone skype, revelador, tonner, cilindro, conjunto rack etc. O autuado não comprova ter oferecido tais mercadorias a tributação, visto que no demonstrativo da apuração do ICMS se credita de 100% dos valores associados ao CFOP 6101. A título de exemplo verificamos que na apuração de janeiro 2009, fl.211, o autuado se debitou de ICMS para o código 6101 do valor de R\$2.171.097,71 e lançou como crédito presumido exatamente o mesmo valor, ou seja 100%. Portanto os valores autuados referente a este CFOP foram mantidos conforme planilha demonstrativa fls. 312/339”.*

*“Quanto aos demais CFOPs citados, conforme demonstrado à fl. 210, o contribuinte lançou a menos no livro apuração, em alguns meses, as notas fiscais associadas ao CFOP 6102”.*

Argumenta que, entretanto, a inconsistência da conclusão é comprovada pela simples leitura do art. 2º, parágrafo único, do Decreto nº 4.316/95, segundo o qual são sujeitos ao regime de tributação das operações de industrialização, e não de revenda, os itens comercializados em conjunto com produtos resultantes da industrialização. Neste sentido, transcreve-se:

*Art. 2º Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito o valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no “caput” do artigo 1º.*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, o monitor de vídeo, o “mouse”, a “web cam”, o microfone, a caixa de som e o teclado serão considerados componentes do equipamento de informática que integrarem na operação de saída.*

Assegura que o rol do art. 2º, parágrafo único, do Decreto nº 4.316/95 não é exaustivo e, no que importa, o relevante é a comercialização dos itens em conjunto com os produtos resultantes da industrialização, dos quais se consideram acessórios sujeitos ao mesmo regime tributário. Ainda que não seja possível ao Contribuinte pontuar, especificamente, os equívocos da diligência, é correto afirmar que os elementos dos autos autorizam concluir que a Infração nº 02 não pode

subsistir. Por um lado, a diligência reconhece que não existiu utilização indevida de crédito fiscal e, por via reflexa, não houve a prática da conduta imputada no Auto; em paralelo, a apuração de fato diverso, para lançar imposto porventura não recolhido, não é admitida em diligência fiscal, sob pena de violar o art. 142 do CTN, precipuamente quando os elementos do processo demonstram que o valor é indevido. Desta maneira, o lançamento não pode subsistir.

Ao final, requer:

- “i) que seja determinado o retorno dos autos para a ASTEC, a fim de esclarecer os pontos controversos da Infração nº 01 ou, sucessivamente, que se acolha a sugestão registrada na diligência, solicitando-se “a emissão de uma Ordem de Serviços pela Inspetoria, para que os trabalhos de revisão sejam realizados pela fiscalização”;*
- ii) seja renovada a intimação para que o Contribuinte se manifeste sobre a diligência, depois de lhe disponibilizar-se os demonstrativos nela mencionados, com o fito de se garantir o contraditório e a ampla defesa relativamente à Infração nº 02;*
- iii) ao final, que seja julgado improcedente o Auto de Infração, tanto pela regularidade das movimentações realizadas no exercício fiscalizado (Infração nº 01), como pela inexistência de utilização indevida de crédito fiscal (Infração nº 02).”*

O PAF foi convertido em nova diligência para que os autuantes se manifestassem sobre o Parecer da ASTEC.

Às folhas 376 e 377, o autuante aduz que, quanto às notas fiscais não consideradas no levantamento quantitativo de estoques, objeto da infração 01, não há nada mais a acrescentar. Somente poderão ser consideradas as notas fiscais efetivamente registradas nos livros fiscais, em função da Lei 7.014/96, não sendo uma condição criada pela fiscalização.

Destaca que essas notas fiscais foram registradas, sim, mas em exercícios anteriores e posteriores, ou seja, em 2008 e 2010.

Salienta que a defesa pretende “ajustar” o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias com notas fiscais, efetivamente, escrituradas nos exercícios 2008 e 2010, quando o exercício fiscalizado foi 2009.

Quanto ao argumento de que há códigos diferente para um mesmo tipo de mercadoria, informa que isto não aconteceu na ação fiscal, bastando que se verifique o demonstrativo acostado às folhas 39 e 40 do autos, no qual não há nenhuma mercadoria, ali, com nomenclatura idêntica.

Em relação à infração 02, aduz que não há o que comentar, pois a revisão da ASTEC comprovou o acerto da ação fiscal. Entende que os argumentos da defesa simplesmente desabaram com a própria documentação que anexou para atender à intimação da ASTEC.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

Em nova manifestação defensiva, fls. 384 a 389, o autuado requereu nulidade alegando que:

***“Nulidade das intimações.***

*1.1. Em petição anteriormente protocolada, o Contribuinte informou que houve alteração do seu domicílio, inclusive para o recebimento de notificações e/ou intimações, a fim de que fossem dirigidas, então, à Rua Alceu Amoroso Lima, 688, Condomínio América Tower, salas 1312 e 1313, Caminho das Árvores, Salvador – BA.*

*1.2. Entretanto, conforme se verifica dos autos, a intimação direcionada ao contribuinte foi expedida para o endereço anterior Rodovia BR-324, s/n, Km 616, Conjunto “b”, Águas Claras, Salvador – BA, e a outra foi enviada para o seu endereço atual, mas em nome de seu advogado, cujo endereço profissional é diverso.*

*1.3. Nos dois casos, houve nulidade das intimações, porque tanto o envio dela de uma delas endereço incorreto, depois de informado o novo nos autos, como a expedição de outra para o domicílio correto, mas em nome de terceiro, inviabilizam a ciência do ato do qual se pretende intimar.*

1.4. *Deste modo, houve preterição do direito de defesa e, por via reflexa, o ato de intimação é nulo. Há necessidade de repeti-lo, precípuaamente porque o contribuinte apenas conheceu do conteúdo dela depois de iniciado o prazo. Neste sentido, é o que se conclui dos arts. 18, II, 20 e 21 do RPAF.”*

Assim, foi decidido converter o processo em diligência à Infaz de origem, fl. 395, no sentido de que fosse feita nova intimação no endereço indicado e reaberto o prazo de defesa, em 60 dias.

Em nova manifestação defensiva, fls. 400 a 417, mediante advogado habilitado nos autos, destacou que, conforme se demonstrou na impugnação de fls. 135/145 e nas manifestações apresentadas às fls. 163/174, 203/209 a apuração se encontra contaminada por diversos equívocos – parte dos quais já reconhecidos nas diligências de fls. 191/193, 199/202, 372/373 e 376/377 – e, em razão deles, verifica-se que na verdade houve o lançamento de tributo indevido.

Em relação à infração 01, reitera que o levantamento quantitativo dos estoques não considerou diversas entradas e saídas de mercadorias devidamente escrituradas, a transformação de umas em outras, e tampouco reuniu, para fins de apuração, mercadorias idênticas, mas com códigos diferentes (códigos inteligentes), como determina o art. 3º, III, da Portaria n. 445/98.

Entende que, no Auto de Infração não se observou, por exemplo, as movimentações de produtos, que precisam ser analisadas num contexto mais amplo, pois um código de produto principal abrange uma série de outros códigos que são chamados de “códigos inteligentes”, apresentando exemplos às folhas 403 a 408.

Às folhas 408 a 411, reitera os argumentos apresentados na manifestação, fls. 349 a 356, relativa ao resultado de diligência realizada pela ASTEC.

Quanto à infração 02, reitera que os argumentos defensivos foram acolhidos parcialmente pela diligência realizada pela ASTEC, além de reiterar, fls. 349 a 356, os argumentos apresentados na manifestação relativa ao resultado de diligência realizada pela ASTEC.

Ao final, ratifica as manifestações já apresentadas de fls. 135/145, 163/174, 203/209, para, enfim, reiterar os pedidos já formulados, no sentido de que seja determinado o retorno dos autos para a ASTEC, a fim de esclarecer os pontos controversos das Infração nº 01 e 02, e, ainda, que seja julgado improcedente o Auto de Infração, tanto pela regularidade das movimentações realizadas no exercício fiscalizado (Infração nº 01), como pela inexistência de falta de recolhimento de imposto ou utilização indevida de crédito fiscal Infração nº 02).

Na informação fiscal, 461 a 463, o autuante fez um resumo histórico das manifestações defensiva, informações fiscais e diligência.

Destaca que a defesa, fls. 400, ratifica manifestações anteriores.

Frisa que ao analisar os argumentos trazidos concluiu que não há nenhum fato novo que não tenha sido observado anteriormente, tanto em sede de diligência quanto de informação fiscal.

Ao final, opina pela manutenção das irregularidades apontadas no Auto de Infração.

Na sessão de julgamento do PAF, durante a fase de sustentação, o advogado do autuado assegurou que não recebeu cópia do levantamento revisado pela ASTEC/CONSEF, fls. 248 a 340 dos autos, motivando a conversão do PAF em nova diligência, objetivando entregar ao autuado, mediante recibo, cópia do citado levantamento, fls. 248 a 340 dos autos, informando-lhe sobre a reabertura do prazo de defesa em 60 (sessenta) dias.

O sujeito passivo recebeu cópias dos citados documentos, sendo intimado sobre a reabertura do prazo defesa, fls. 472 e 473 dos autos. Entretanto, silenciou.

## VOTO

Inicialmente, quanto ao novo pedido de nova diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto

de Infração, possibilitando decidir a presente lide. Devo ressalta que foi realizada uma diligência pela ASTEC/CONSEF.

Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/97, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos e documentos às fls. 04 a 129, bem como os elaborados de diligência.

Os citados levantamentos em meio magnético e em planilhas impressas, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova das infrações imputadas ao autuado, e permitiram ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.

No mérito, o fato descrito na infração 01 faz referência à falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque relativo ao exercício de 2009, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, no caso sobre as saídas tributáveis omitidas.

Pelo lançamento do item ora em discussão exige-se ICMS, face a constatação de omissão de saídas de mercadorias apurado através de levantamento quantitativo de estoques, e encontra-se devidamente demonstrado às fls. 06 a 42, onde constam especificadas e relacionadas as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais; os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, e a demonstração de apuração do débito.

O cálculo do débito da infração foi feito em perfeita conformidade com a Portaria nº 445/98, qual seja, com base nas operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas.

O levantamento que resultou na autuação fiscal é composto de diversos quadros demonstrativos que explicitam todo o trabalho realizado, nos quais o Fisco especifica o produto objeto da exigência fiscal, bem como as quantidades, e os demais dados necessários e considerados, e se baseia nas notas fiscais de entradas e saídas, nos livros de Registro de Entradas e Saída, no Registro de Inventário. E, foi com base nesse procedimento que restou constatada de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto de acordo com o que preceitua a Portaria nº 445/98.

Portanto, em razão de sua natureza objetiva e matemática, a contestação do levantamento quantitativo deve ser feita mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas.

Esta auditoria deve ser acompanhada do levantamento das entradas e das saídas, dos estoques inicial e final, do demonstrativo do preço unitário médio, e de um resumo intitulado de demonstrativo das omissões. As quantidades das entradas e das saídas correspondem com os documentos fiscais emitidos; as quantidades dos estoques são as que se encontram declaradas no Registro de Inventário, enquanto os preços unitários são determinados em função da ocorrência de diferenças de entradas ou de saídas. Esta apuração pode ser feita examinando-se cada documento fiscal, ou, mediante uma depuração das quantidades e valores informados no arquivo magnético entregues pelo contribuinte.

Em sua defesa o sujeito passivo alegou a existência de alguns equívocos da fiscalização, já consignados no relatório acima, fato que motivou a realização de diligência pela ASTEC/CONSEF para: “*Analizar os documentos fiscais relacionados na planilha elaborada pela defesa, CD à folha 135-A, para*

*verificar se efetivamente são documentos fiscais que comprovam a movimentação de mercadorias referente ao exercício fiscalizado e que não foram considerados pelo autuante, revisando os levantamentos fiscais, se necessário.”*

Ocorre que, para realização da diligência, a auditora designada pela ASTEC, intimou o contribuinte, fls. 240, concedendo mais prazo para atender a intimação inicial, solicitando que o sujeito passivo elaborasse planilha indicando todas as inconsistências detectadas no levantamento fiscal, apresentando, além das notas fiscais, os livros onde estariam registradas, confirmado dessa forma, que documentos fiscais emitidos em um exercício, de fato movimentaram as mercadorias em outro, conforme alegado em sua defesa. Solicitou, ainda, apontar notas fiscais desconsideradas pelo autuante no levantamento fiscal, indicando a folha do livro fiscal em que estariam registradas.

Cabe registrar que essa intimação da ASTEC/CONSEF, foi recebida pelo contribuinte em 03/09/2014, fl. 240, ou seja, mais de 14 (quatorze) meses após o autuado ser cientificado da lavratura do Auto de Infração, fl. 02 dos autos.

Curiosamente, ao invés de atender ao que constam na referida Intimação da ASTEC/CONSEF, o contribuinte autuado apresentou novos argumentos defensivos, apesar de ter se manifestado em duas oportunidades anteriores, também já constante do relatório acima.

Ou seja, ao invés de atender a Intimação da diligência o sujeito passivo, por iniciativa própria, resolveu apresentar uma nova defesa.

Tal fato, conforme consta do PARECER ASTEC Nº 0109/2014, fl. 201 dos autos, impossibilitou que a diligencia comprovasse os argumentos apresentados nas peças defensivas anteriores, conforme se observa abaixo:

*Ante as ponderações feitas pelo autuado, constato a impossibilidade da realização da diligencia pela ASTEC, no que se refere a infração 01, considerando que os trabalhos nos níveis requeridos pelo contribuinte é típico de fiscalização, sendo necessária a análise de todos os lançamentos fiscais (entradas, saídas, registros no inventário), no que concerne ao agrupamento de itens para atender a Portaria 445/95 conforme solicitado pelo contribuinte.*

Como consignado no relatório do presente acórdão, na sessão de julgamento do PAF, realizadas em 23 de maio de 2016, durante a fase de sustentação, o advogado do autuado assegurou que não recebeu cópia do levantamento revisado pela ASTEC/CONSEF, fls. 248 a 340 dos autos, motivando a conversão do PAF em nova diligência, objetivando entregar ao autuado, mediante recibo, cópia do citado levantamento, fls. 248 a 340 dos autos, informando-lhe sobre a reabertura do prazo de defesa em 60 (sessenta) dias, considerando que na intimação anterior não constou os números das referidas folhas. Apesar do sujeito passivo ter recebido cópias dos citados documentos, sendo intimado sobre a reabertura do prazo defesa, fls. 472 e 473 dos autos, o mesmo silenciou.

Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor, conforme Art. 140, do RPAF/99, o qual determina que “*O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*”.

Portanto, em meu entendimento, não resta dúvida que a própria defesa impossibilitou a realização da diligência, razão pela qual não acolho os argumentos apresentados nas duas primeiras manifestações defensivas. Devo ressaltar, que no levantamento quantitativo de estoque somente podem incluídas nos levantamentos as notas fiscais emitidas naquele exercício objeto da auditoria.

Se o levantamento fiscal é referente ao exercício de 2009, somente podemos aceitar as notas fiscais escrituradas no referido exercício. Não tendo cabimento aceitar notas fiscais registradas, sim, mas em exercícios anteriores e posteriores, ou seja, em 2008 e 2010.

De igual modo, não acolhido o argumento apresentado pela defesa de reunir, para fins de apuração, mercadorias idênticas, mas com códigos diferentes (códigos inteligentes), uma vez que, como bem ressaltou autuado na informação fiscal, fls. 376 e 377, isso não aconteceu na ação

fiscal, bastando que se verifique o demonstrativo acostado às folhas 39 e 40 dos autos, no qual não há nenhuma mercadoria, ali, com nomenclatura idêntica.

Logo, a infração 01 fica mantida integralmente.

Na infração 02, é imputado ao sujeito passivo ter utilizado indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS. Consta ainda da acusação: Consoante artigos 2º e 7º do Decreto nº 4.316/95, quando utilizou indevidamente o crédito fiscal presumido de 100%, previsto no artigo 2º, em detrimento da redução da base de cálculo prevista no artigo 7º, que disciplina as operações de saída resultante da industrialização, ao invés de utilizar o artigo 7º, do mesmo diploma normativo aplicado nas operações de saída de produtos acabados, que estabelece uma carga tributária de 3,5% (três inteiros e cinco décimos).

Em sua defesa o autuado alegou que o autuante não observou a tributação prevista no Decreto nº 4.316/95, fazendo diversas considerações já consignadas no relatório, fato que motivou a realização de diligência pela ASTEC/CONSEF.

Cumprida a diligência, a auditora fiscal designada, através do PARECER ASTEC Nº 0109/2014, fl. 199 a 202 dos autos, após descrever o que foi pedido pelo Relator, o procedimento do autuado e como foi realizado o trabalho diligência, em relação à infração 02, destacou que:

*“O contribuinte foi intimado a relacionar, com base no levantamento fiscal fls. 74/87, todas as notas fiscais oferecidas à tributação. Em cumprimento ao solicitado, o autuado elaborou planilhas mensais agrupando por CFOPs (5102, 6102, 6108, 6119 e 6152) fl. 210, comparando o valor cobrado pelo auditor fiscal, com aqueles lançados em seu livro de apuração, demonstrativos fls.211/222. Para cada CFOP elaborou demonstrativo analítico, mês a mês, nota por nota, a exemplo dos demonstrativos impressos fls.247/311 apontando os valores cobrados conforme espelho fl. 210. Informo que por economia de papel não foram impressos todos os demonstrativos, mas que os mesmos se encontram no CD fl.209.*

*Da análise da documentação apresentada e comparando com o levantamento fiscal, vejo que consta deste, mercadorias associadas ao CFOP 6101 - Venda de produção do estabelecimento, mas que a notas fiscais descrevem mercadorias para revenda, não produzidas pelo estabelecimento, a exemplo de: maleta para notebooks, cadeado papaiz, guia portátil multimídia, mouse pad para mouse, trava com segredo par notebook, monitores, sintonizador de tv digital, telefone skype, revelador, tonner, cilindro, conjunto rack etc. O autuado não comprova ter oferecido tais mercadorias à tributação, visto que no demonstrativo da apuração do ICMS se credita de 100 dos valores associados ao CFOP 6101. A título de exemplo verificamos que na apuração de janeiro 2009, fl.211, o autuado se debitou de ICMS para o código 6101 do valor de R\$2.171.097,71 e lançou como crédito presumido exatamente o mesmo valor, ou seja 100%. Portanto os valores autuados referente a este CFOP foram mantidos conforme planilha demonstrativa fls. 312/339.*

*Quanto aos demais CFOPs citados, conforme demonstrado à fl.210, o contribuinte lançou a menos no livro apuração, em alguns meses, as notas fiscais associadas ao CFOP 6102. A título de exemplo, podemos verificar que no mês de janeiro, o levantamento fiscal apurou para este CFOP, o valor de R\$39851,98. O sujeito passivo lançou em seu livro de apuração para este código submetendo a tributação o valor de R\$23.133,33, fl. 211. Portanto, neste mês, para este CFOP, das notas fiscais elencadas pelo autuante remanesce como devido o valor de R\$16.718,65.”*

Assim, concluiu a diligência, em relação à infração 02: “... e que a infração 02 diante das provas apresentadas remanesce em R\$412.235,58 conforme planilha demonstrativa fl.340.”

Acolho o resultado da diligência realizadas pela ASTEC, uma vez que foi embasado nos livros e documentos fiscais do autuado, entretanto, devo observar que na totalização dos valores na planilha à folha 340, não constou na referida soma o valor de R\$4.031,66, relativo ao mês de janeiro, CFOP 6101, fica o valor correto da revisão R\$416.267,24.

Logo, ficam mantida parcialmente à infração 02, conforme abaixo:

MÊS	CÓDIGO DA OPERAÇÃO	ICMS DEVIDO
JANEIRO	6101	4.031,66
JANEIRO	6102	16.718,65
FEVEREIRO	6101	10.669,81
FEVEREIRO	6102	8.422,10
MARÇO	6101	4.571,73
MARÇO	6102	1.421,08
ABRIL	6101	7,05
ABRIL	6102	4.886,97
MAIO	6101	22.876,35
JUNHO	6101	10.182,31
JULHO	6101	23.764,30
JULHO	6102	9.237,63
AGOSTO	6101	21.676,14
SETEMBRO	6101	30.347,45
SETEMBRO	6102	25.648,65
OUTUBRO	6101	17.479,37
OUTUBRO	6102	44.310,31
NOVEMBRO	6101	103.057,52
NOVEMBRO	6102	2.393,20
DEZEMBRO	6101	46.344,82
DEZEMBRO	6102	8.220,14
<b>TOTAL</b>		<b>416.267,24</b>

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

INFRAÇÃO	JULGAMENTO	VALOR APÓS JULGAMENTO
1	PROCEDENTE	552.228,99
2	PROCEDENTE EM PARTE	416.267,24
<b>TOTAL</b>		<b>968.496,23</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278996.0003/13-1, lavrado contra **SEMP TOSHIBA INFORMÁTIVA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$968.496,23**, acrescido das multas de 60% sobre R\$416.267,24 e de 70% sobre R\$552.228,99, previstas no art. 42, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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, 07 de novembro de 2016.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR