

PROCESSO - A. I. N° 206948.0008/13-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - F. S. VASCONCELOS & CIA LTDA. (LOJAS MAIA-MAGAZINE LUIZA S/A.)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0187-01/16
ORIGEM - INFAC VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/06/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0110-12/18

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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a decisão que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/10/2013, para exigir ICMS no valor histórico de R\$459.078,17, em decorrência do cometimento de uma única infração, abaixo descrita:

Infração 01 – 04.05.05 – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - 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%.

Por meio de seu advogado, o sujeito passivo apresentou sua Defesa Administrativa às fls. 154/179, requerendo a nulidade do presente lançamento em razão do descumprimento do disposto no Inciso III, do Art. 3 da Portaria nº 445/98 e com tal pedido ultrapassado que fosse convertido o processo em diligência com intuito de que o autuante trouxesse à baila os elementos necessários para sua ampla defesa. Suscitou também a realização de perícia, tendo formulado vários quesitos. Anexou às fls. 180/213 notas fiscais como parte da prova de seu alegado.

O autuante por sua vez apresentou sua Informação Fiscal às fls. 222/227, explicando o roteiro de auditoria de estoques aplicado na fiscalização, os critérios para seleção dos itens de mercadorias, rejeitando, portanto os argumentos defensivos, mantendo em todos os termos a ação fiscal.

Em seguida, em busca da verdade material, a 1ª JJF remeteu o PAF em diligência (fls. 231 e 232), para à INFAC de origem, para que esta Inspetoria intimasse o autuante a esclarecer uma afirmativa feita por ele em sua Informação Fiscal, para que intimasse o autuado a apresentar provas de todas as diferenças apontadas em sua defesa, devendo este também apresentar as notas fiscais que resultaram nas operações fictas efetuadas com base no Decreto Federal nº 6.825/09, e

que fossem excluídas, se comprovadas, as saídas e retornos efetuados com base no referido Decreto, devendo o autuante proceder com um novo levantamento das quantidades omitidas.

Em resposta a propositura de diligência, o autuante veio novamente aos Autos (fls. 235/269), para explicar ponto a ponto do solicitado pela 1ª JJF, e também para informar que com base nas divergências de valores e quantidades dos arquivos eletrônicos (SINTEGRA) para os livros de inventário de 2008 e 2009, refez os cálculos e elaborou novos demonstrativos das omissões de entradas, gerando um novo débito de ICMS, dessa vez maior que o lançado originalmente.

Por entender que a diligência proposta não teve o atendimento adequado, a 1ª JJF decidiu converter novamente o feito em diligência, dessa vez para Fiscal Estranho ao Feito, para que este investigasse a regularidade do demonstrativo do estoque elaborado pelo Fisco, considerando as alegações do autuado e após análises, solicitou a elaboração de novos demonstrativos de débitos, se fosse o caso.

Na fl. 351 consta despacho da Inspetoria de origem com a indicação de que o processo fosse encaminhado para à ASTEC, já que a diligência anterior teria sido atendida pelo próprio autuante.

Assim foi feito, a 1ª JJF converteu o processo dessa vez para à ASTEC, com o mesmo objeto proposto anteriormente.

A ASTEC se posicionou conforme Parecer das fls. 403 a 405, para informar que os ajustes foram procedidos pelo autuante, quanto às inconsistências alegadas dos livros para os arquivos magnéticos, não dando maiores esclarecimentos sobre a questão da devolução ficta abordada da tese defensiva. Por fim explicou que se os pronunciamentos expostos pelo autuante não foram satisfatório, a resposta de um diligente da ASTEC fica prejudicada, já que envolve o refazimento de todo procedimento fiscal, informando que os diligentes não dispõe das mesmas ferramentas para tal.

O autuado em mais uma Informação Fiscal (fls. 408 a 410) voltou a informar que procedeu com as retificações nos demonstrativos originalmente apresentados, dessa vez procedendo com o cruzamento das diferenças tomando como base os livros de inventário, o que resultou em um valor maior do que o lançado.

O autuado em nova manifestação (fls. 422 a 427) explicou que dos 5.767 produtos cadastrados, apenas 3.909 foram selecionados e que esta situação dificultou uma reconstituição do levantamento de estoque em grupos de mercadorias, novamente trazendo como fundamento o disposto no Inciso III do Art. 3º da Portaria nº 445/98. Pediu por fim que fossem apontadas as notas fiscais de entrada não registrada pela empresa e mais uma vez clamou por perícia ou diligência devido a fragilidade do levantamento.

A 1ª JJF entendendo que nenhuma das outras diligências não satisfez o desejo do colegiado converteu pela quarta vez o processo em diligência, fazendo os seguintes pedidos ao diligenciador:

1 – Investigação do acerto e regularidade do demonstrativo elaborado pelo Fisco.

2 – Intimar o autuado para apresentação dos elementos de prova de suas alegações, tais quais:

2.1 – Sobre a divergência do estoque final do Livro de Inventário com o estoque final constante no demonstrativo;

2.2 – Sobre as saídas fictas de produtos da linha branca – Decreto 6.825/09, devendo o autuado fazer prova da ocorrência de tais operações e da sua possível repercussão no levantamento quantitativo.

2.3 – E sobre as notas fiscais de entrada no exercício de 2009, que teriam sido escrituradas no exercício seguinte, que tenham impactado o seu estoque.

3 – Encaminhamento de todos os papéis de trabalho no endereço do contribuinte.

O diligente, (mesmo autuante) procedeu com a intimação (fl. 438) ao sujeito passivo, conforme determinado na diligência, tendo o mesmo se mantido silente.

Desta forma, o autuante voltou aos autos, alegando que o autuado o induziu ao erro, por conta de ter informado estoque em seu Livro de Inventário Sintegra diferente do declarado pelo Sintegra, informando mais uma vez que procedeu com as retificações que acabou majorando o valor lançado, o que por ser do exercício de 2009 fez com que o Estado perdesse o direito de constituir um novo crédito. Informa que tais demonstrativos foram entregues ao autuado e que este não se manifestou.

Quanto à questão das devoluções fictas, faz um breve comentário. Diz que as notas fiscais são emitidas com o CFOP 6.202, operação esta de devolução física de mercadoria e que o enquadramento do que deve ou não ser considerado simbólico deve seguir o rito real do disposto no Decreto Federal (no que tange a observação nos dados adicionais das notas fiscais), dando a entender que procedeu com essa observação.

No mais, manteve os mesmos argumentos já colocados anteriormente, pedindo pela manutenção integral do presente auto de infração.

Nessa esteira, a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 1ª JJF que votou por unanimidade, Nulo o Auto de Infração, nos seguintes termos.

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 aproprou. 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 suprareferida. Deduziu, assim, equivocadamente, o Auditor Fiscal que: "dante dessas comprovações, o levantamento fiscal foi revisado, 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 ocorreu 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.

Como a exoneracao do crédito tributário atualizado mais multa foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 4^a JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

Esta segunda Câmara, em sessão de julgamento e com base na informação colhida do autuante, de que teria retificado o levantamento de estoques com base no livro de inventário entregue em meio magnético pelo contribuinte, resolveu converter o processo em diligência à ASTEC (fls. 567 a 569) para que esta Assessoria Técnica intimasse o autuado para apresentação do Livro de Inventário de 2008 e 2009 e que fossem escolhidos 100 tipos de mercadoria, devendo ser feito o confronto da quantidade existente no livro de inventário e as quantidades inseridas no estoque inicial e final do demonstrativo. Também solicitou a intimação do autuado para apresentação das notas fiscais originais que acobertaram operações de saídas de mercadorias e as correspondentes devoluções “fictas”, conforme disciplinado pelo Decreto federal nº 6.825/09 e que fosse esclarecido se tais operações importaram em movimentação física de mercadoria e se poderiam, ou não, ter repercussão no presente lançamento. Pedi por fim que fosse intimado o autuado para apresentação do Livro de Entrada encadernado e visado pelo fisco e as originais das notas fiscais de entrada que supostamente adentraram o estabelecimento em dezembro de 2009 e foram registradas em 2010.

A ASTEC se manifestou conforme Parecer das fls. 573 a 579, para informar que o autuado apresentou apenas o livro de inventário de 2009, este sem o visto da Fazenda. Citou uma relação de 150 itens que consta revisado pelo próprio autuante no demonstrativo de fls. 270 a 343, restando evidenciada a divergência entre o estoque final apurado pelo autuante e o estoque final apurado no livro de inventário de 31/12/2009. Quanto aos livros de entrada de 2009 e 2010, no que se refere as notas fiscais originais que supostamente adentraram no estabelecimento em dezembro de 2009 e foram registradas em janeiro de 2010 e por fim em relação as notas fiscais de devoluções fictas, o Fiscal Diligente informou que o autuado trouxe a baila todos esses documentos, porém como envolveu mais de 1.244 códigos de produtos, ficou impossível efetuar a verificação da Conselheira Relatora.

Por fim o autuante veio aos Autos para apresentar sua última Informação Fiscal (fls. 686 a 697), para em resumo concluir que todo processo encontra-se revestido das formalidades legais previstas, não havendo quaisquer das razões elencadas que enseje na nulidade da ação fiscal, alegando que uma decisão equivocada em segunda instância poderá trazer prejuízo ainda mais aos cofres públicos estaduais, pois certamente vai contaminar o resultado do julgamento de outros processos que inclusive já foram inscritos em dívida ativa. Acrescenta que o autuado

modificou de forma inadequada os dados quantitativos do estoque de alguns itens, quando da intimação da ASTEC. Alega que tal manipulação é fraude e torna o livro um documento fiscal inidôneo, nos termos do Art. 209, Inciso VI do RICMS/97, não servindo como contraprovas para corroborar as alegações defensivas.

Quanto ao argumento de que algumas notas fiscais de 2009 teriam sido escrituradas em 2010, diz não fazer sentido, pois caberia o sujeito passivo comprovar que as mercadorias envolvidas estavam na contagem física dos estoques em 31/12, o que aconteceu. Por fim, aduz que nos livros fiscais de entrada em “txt” gravados nas mídias constam algumas poucas notas de fornecedores emitidas em dezembro, contudo na coluna “data de entrada”, constam as datas do início do mês de janeiro, o que é perfeitamente normal acontecer. Sobre as devoluções fictas, nada mais comenta.

VOTO VENCIDO

A Decisão recorrida e demonstrada através do Acórdão JJF nº 0187-01/16, julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe e, em consequência, a 1ª JJF interpôs Recurso de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Em resumo, entendeu os julgadores de piso que o lançamento de ofício continha vícios em virtude da falta de certeza da infração e da base de cálculo apurada, bem como pela não identificação do método aplicado para apuração do montante levantado, caracterizando um lançamento duvidoso e que preteriu o direito de defesa do contribuinte.

O auto de infração fora lavrado para cobrar ICMS do sujeito passivo decorrente do levantamento quantitativo de estoque, sendo apurado falta de recolhimento do imposto pela omissão de maior expressão monetárias, nesse caso o das entradas. Mas, se de início o auto de infração continha erros em seus demonstrativos, no percurso do processo estes foram retificados, tendo o autuante elaborado novos demonstrativos das omissões de entradas, gerando um novo débito de ICMS, todavia maior que o lançado original.

Várias diligências foram realizadas na tentativa de obter informações necessárias para que fosse checada a veracidade dos fatos, porém o autuado não conseguiu trazer elementos probatórios suficientes que servisse como prova de seu alegado. Na última diligência, por exemplo, após ser intimado, o autuado apresentou livros de inventário, o livro de entrada de 2010 e algumas notas fiscais dando a entender que estariam escrituradas em 2010 e, portanto deveriam ser excluídos do presente lançamento, todavia, após consulta, verifiquei que nenhuma das notas fiscais apresentadas constavam no demonstrativo do autuante, bem como não foram apresentadas as notas fiscais que acobertaram operações de saídas de mercadorias e suas correspondentes “devoluções fictas”.

O autuante, que inicialmente elaborou os demonstrativos com base nas informações declaradas pelo sujeito passivo via arquivos SINTEGRA, procedeu com o retrabalho para geração de novos cálculos, dessa vez tendo elaborado o cruzamento das informações tomando como base os livros de inventário, exatamente conforme determina a legislação que rege a matéria (Portaria nº 445/98).

Ademais, o roteiro da auditoria realizada (AUDIF-207) foi demasiadamente explicado pelo autuante, que também detalhou o número e códigos dos itens das mercadorias selecionadas e o volume de operações envolvidas. Todos os papéis de trabalho pertinentes ao levantamento constam gravados nas mídias anexadas ao Processo, as quais o autuado teve pleno acesso.

Desta forma, levando-se em consideração que o processo encontra-se revestido das formalidades legais previstas, não constatei as razões para caracterização da nulidade da ação fiscal conforme votou o Relator de piso. Portanto, a fim de evitar que uma decisão equivocada desta instância traga prejuízo ainda maior aos cofres públicos estaduais, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para modificar a decisão recorrida, julgando Procedente o Auto de Infração.

Por fim, registro, que não haverá representação do agravamento da infração registrado neste processo em virtude do período caducado.

VOTO DIVERGENTE

Peço vênia ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente, da forma como segue.

Considerando que, diferentemente do que conclui a decisão recorrida, o levantamento fiscal foi corrigido pelo Autuante, fazendo prevalecer os estoques iniciais e finais consignados no Livro Registro de Inventário, é forçoso admitir que a decisão de piso não merece prevalecer devendo ser reformada para que uma outra seja posta em seu lugar.

De fato, entendeu o Julgador da JJF que o trabalho executado pelo fisco é nulo por ter se baseado em arquivos magnéticos inconsistentes, quando, em verdade, a diligência, executada pelo Autuante, já corrigira tal vício, conforme descreveu o Relator. Assim a erronia da decisão *a quo* decorreu de uma apreciação defeituosa da prova processual.

Embora admita que a questão se encontra apta para imediato julgamento, nos termos do art. 1013, § 3º do CPC, penso que dar provimento ao presente Recurso de Ofício traz prejuízo ao sujeito passivo, suprimindo uma instância recursal. Ademais, ingressar diretamente no mérito e julgar procedente o auto de infração subtrai ao Contribuinte a possibilidade de debater a questão controvertida, aduzindo argumentos em seu favor, aspecto material que não chegou a ser apreciado nem mesmo na Primeira Instância.

Assim, voto no sentido de anular a decisão recorrida para que outra venha a ser proferida, enfrentando o mérito do levantamento quantitativo de estoques, uma vez afastada a ideia de que foram utilizados os arquivos magnéticos inconsistentes.

Do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso de Ofício para ANULAR a decisão de piso.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia para divergir dos demais julgadores/Conselheiros que me antecederam quanto à solução de mérito da presente autuação, visto que, em concordância com a decisão de 1ª instância, entendo que o presente lançamento é nulo de pleno direito em razão do levantamento quantitativo em que se baseia a cobrança do imposto (ICMS) não se revelar seguro quanto aos fatos apurados e também quanto à liquidez.

Observo que após a decisão de Piso, formatada através do Acórdão nº 0187-01/16, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, o presente PAF foi submetido a duas revisões. A primeira a pedido do colegiado desta 2ª CJF, a ASTEC e a segunda, executada pelo próprio autuante, na informação prestada nos autos e juntada às fls. 686 a 697. A diligência da ASTEC, que resultou no Parecer Técnico de nº 0083/2017, não foi conclusiva quanto às questões formuladas pela Câmara, trazendo aos autos tão somente em relação contendo 150 (cento e cinquenta) itens de mercadorias, onde são apontadas divergências entre o estoque final apurado pelo autuante e o estoque final apurado pela autuada no livro Registro de Inventário (fls. 677/679).

O autuante, por sua vez, na Manifestação após diligência, em uma longa exposição em que fez uso inclusive expressões não muito adequadas para qualificar os julgadores de 1ª Instância, chamando um dos membros da Junta, que participou do julgamento de “figurante” e dizendo que houve “manobra” no julgamento, sustenta a procedência do Auto de Infração no valor original lançado de R\$459.078,17.

Observo, todavia, que o julgador a que fez referência o autuante, Auditor Fiscal Olegário Miguez Gonzalez, foi regularmente investido na função de membro do CONSEF, através da Portaria do Secretário da Fazenda, nº 214 de 13.07.2015, publicada no Diário Oficial do Estado da Bahia, sendo nomeado para compor na condição de suplente, as Juntas de Julgamento do Conselho de Fazenda Estadual.

O Recurso de Ofício devolve ao exame da Câmara os termos da Decisão proferida em 1^a Instância. Assim, os fatos e fundamentos que serviram de base para a decisão de piso serão agora reapreciados.

Conforme foi pontuado no Acórdão da Junta de Julgamento, desde a primeira diligência designada pelo órgão julgador originário, 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.

Todavia, conforme foi também foi precisamente pontuado, a despeito das medidas saneadoras adotadas, optou o preposto fiscal em discorrer acerca dos arquivos magnéticos e 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 ou obrigação. Deduziu, 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 envolveram 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. Relacionou tais divergências (fls.238/265) em número muito superior aos produtos demonstrados por amostragem, pelo próprio autuado, nas razões de 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 apresentaram 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.

Não se pode olvidar que a prova do fato constitutivo do lançamento é da autoridade fiscal.

Foi justamente a falta de consistência da Auditoria de estoques, desde o seu início, que motivou o pedido de execução de diligências fiscais, visando à averiguação das razões expendidas pelo contribuinte autuado.

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.

Restou evidenciada, na 1^a instância e nas tentativas de saneamento do levantamento fiscal, realizadas nesta 2^a instância, a falta de certeza quanto ao cometimento da infração imputada ao sujeito passivo e também a falta de liquidez da base de cálculo quantificada na ação fiscal. 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. Nesse sentido, conforme observou o julgador de 1º grau, foi editada a Súmula Vinculante nº 01 desse CONSEF.

Percebe-se, ante ao acima exposto, que o autuante procedeu ao levantamento quantitativo de estoques se valendo de arquivos magnéticos SINTERGRA inconsistentes, no tocante aos inventários e códigos dos produtos, não efetuando o prévio exame de consistência daquelas informações para que, se fosse o caso, se não efetuadas as correções, pelo contribuinte, poderia de contigar, na ação fiscal, pela possibilidade de aplicação de multas gravosas, incidentes sobre o valor total das saídas ou das entradas, previstas na legislação do ICMS (Lei nº 7.014/96).

Em face de tais pressupostos, concluo, em total concordância com os julgadores de 1º grau, pela existência de vícios na acusação fiscal da falta de recolhimento do ICMS com base no levantamento de estoques. Houve ainda a falta de demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto e descrição da base de cálculo com equívocos e desgarrada da realidade fática. De igual forma não foi identificada de forma clara e objetiva, compressível a qualquer pessoa com um grau médio de conhecimento, o método aplicado para a apuração do tributo, vícios 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 imputada ao sujeito passivo, conforme prescreve o RPAF/BA no dispositivo acima citado, 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, no tocante às dimensões materiais e quantitativas do fato gerador.

Voto, portanto, pela NULIDADE do presente Auto de Infração e, em decorrência, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **206948.0008/13-0**, lavrado contra **F.S. VASCONCELOS E CIA. LTDA. (LOJAS MAIA-MAGAZINE LUIZA S/A.)**.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Tolstoi Seara Nolasco, Paulo Sérgio Sena Dantas e José Carlos Barros Rodeiro.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Tiago de Moura Simões e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiro: Luiz Alberto Amaral de Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO DIVERGENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - VOTO VENCEDOR

LEONARDO MOTA COSTA RODRIGUES – REPR. DA PGE/PROFIS