

PROCESSO - A. I. N° 206826.0006/13-0
RECORRENTE - SONY BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0083-01/14
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/01/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0366-12/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** BENEFÍCIO FISCAL. ERRO NA REDUÇÃO BASE DE CÁLCULO. As operações internas com desktop, notebook ou tablet, têm redução de base de cálculo com carga tributária de 12% (art. 87 XLIV do RICMS/BA). Infração subsistente. **b)** ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. A totalidade das vendas através das notas fiscais e ECF estão divergentes com os valores escriturados no livro Registro de Apuração de ICMS. A arguição de vendas canceladas não foi comprovada. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O autuado registrou em sua escrita os créditos originados da aquisição de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, situação em que há vedação expressa na sua utilização, conforme art. 97, IV “b”. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Operações internas com desktop, notebook ou tablet têm redução de base de cálculo com carga tributária de 12% (art. 87 XLIV do RICMS/BA). O contribuinte deveria estornar o crédito fiscal relativo às aquisições de tais mercadorias, de forma proporcional aos valores que excederem a carga de 12%. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. VENDAS ATRAVÉS DE ECF. Produtos não enquadrados no regime da substituição tributária deixaram de ser tributados na saída. O autuado consegue fazer prova do acerto em face a alguns produtos, cujos valores foram excluídos. Infração em parte subsistente. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. **a)** ENTRADAS NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. **b)** SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. A fiscalização apurou na auditoria de estoques, nos exercícios de 2009 (omissão de entradas) e 2010 (omissão de saídas), diferenças tanto de saídas como de entradas, sendo exigido em cada exercício o imposto, tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. O sujeito passivo não trouxe aos autos os elementos que indicassem equívocos ou incorreções no levantamento fiscal, sobretudo por conta da adoção dos 02 sistemas de códigos aplicados como

solução gerencial engendrada pelo autuado, no sentido de facilitar a comercialização dos produtos, deveria também estabelecer controle de estoques eficaz, possibilitando uma correta leitura no momento do seu fechamento. Caberia ao próprio autuado trazer aos autos os elementos necessários em favor de suas alegações, pois o contribuinte é que tinha o domínio desses elementos (art. 123 do RPAF/BA). Infrações subsistentes. Rejeitados os pedidos das nulidades e da diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário (fls. 2378 a 2405, v. IX), interposto em face do Acórdão nº 0083-01/14 (fls. 2349 a 2362, v. IX), da lavra da 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, que concluirá em 15/04/2014 pela Procedência Parcial da autuação, mantendo as sete infrações de que foi acusado o sujeito passivo, mas reduzindo o valor lançado nas infrações 05 e 06.

Isso culminou em uma desoneração da ordem de R\$ 4.759,42 (fl. 2365, v. IX), e, certamente pelo reduzido valor, não houve interposição de Recurso de Ofício (art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99).

A descrição das sete acusações presentes no Auto de Infração, lavrado em 03/07/2013 e notificado ao Sujeito Passivo na mesma data, para exigir ICMS, multas e acréscimos legais no valor de R\$355.409,96, relativos a ocorrências apuradas ao longo dos exercícios de 2009 e 2010 (fls. 01 a 04, v. I):

INFRAÇÃO 1 - Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte utilizou alíquota a menor nas vendas através de ECF em operações internas, no período de outubro 2009/fevereiro 2010. Valor R\$16.742,57 e multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. O contribuinte utilizou créditos fiscais relativo a mercadorias inclusas na substituição tributária referente a aquisição e devoluções de mercadorias vendidas, no período de janeiro/abril, julho/setembro e dezembro 2010. Valor R\$1.778,04. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte deixou de tributar nas vendas através de ECF de mercadorias tributadas, no período de outubro/dezembro 2009, fevereiro/junho, agosto/dezembro 2010. Valor R\$15.233,03. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. O contribuinte recolheu ICMS a menos em razão de erro na apuração dos valores referente a vendas através de ECF e notas fiscais, no período de janeiro, junho/setembro e dezembro 2010. Valor R\$7.654,70. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 5 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais. O contribuinte utilizou créditos fiscais integral relativo a entradas de mercadorias beneficiada com redução de base de cálculo. A mercadoria em questão é notebook que tem sua redução da base de cálculo para equiparar sua saída interna a alíquota de 12% e seu crédito se deu em 17% em operação interna CFOP 1949, no período de março, junho, outubro e novembro 2010. Valor R\$2.046,52. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 6 - 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 legal 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 de 2009. Após o procedimento do levantamento quantitativo por espécie de mercadoria foi detectada omissão de entradas e de saídas, e a omissão de entradas foi a que gerou um valor de maior expressão monetária. Valor R\$38.626,76 e multa de 70%;

INFRAÇÃO 7 - Falta de recolhimento do imposto relativa à 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. Após o procedimento do levantamento quantitativo por espécie de mercadoria foi detectada omissão de entradas e de saídas, e a omissão de saídas foi a que gerou um valor de maior expressão monetária, no exercício de 2010. Valor R\$88.074,30 70% e 100%;

Após regular tramitação, a 1ª JJF houve por bem decidir a lide nos seguintes termos, acolhendo em parte as alegações do Sujeito Passivo:

VOTO

Lavrado o Auto de Infração em debate para constituir crédito tributário no valor total de R\$ 170.155,92, em relação às infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação nas linhas procedentes. Cumpre, antes, examinar as questões suscitadas pelo autuado, em preliminar.

O sujeito passivo argumenta a nulidade do Auto de Infração, consignando que a sua lavratura ocorreu de maneira superficial, sem esclarecer de forma clara e precisa as infrações apuradas. Reclama que a autoridade fiscal não determinou com segurança as infrações que teria cometido, seja na descrição dos fatos ou no seu enquadramento legal. Diz que, além de juntar documentos comprovando suas alegações, disponibilizou a totalidade dos documentos atrelados às operações realizadas para eventual diligência.

O pedido de diligência manejado pelo autuado ocorreu de forma incidental, no que resta indeferido, pois, não é necessária a verificação da totalidade dos seus documentos ou a forma de tributação empreendida pelo estabelecimento autuado, uma vez que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de juízo de valor, nos termos do art. 147, II, RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ainda porque, diligência ou perícia fiscal não se prestam a trazer provas ao processo ou para suprir a prova mal formulada, incumbência que compete ao agente fiscal ou ao autuado. Livros e documentos contábeis e fiscais do próprio autuado que lhe sirvam de provas devem estar regularmente acostados ao PAF.

Não observo superficialidade na descrição das infrações imputadas ao autuado, que conduza à nulidade o correspondente Auto de Infração; em contrário, as infrações estão corretamente consignadas em relação ao fato tributário. A falta de menção completa dos dispositivos tidos como infringidos, apesar de não desejada, não trouxe prejuízo aos argumentos manejados pelo contribuinte autuado. Ademais, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (art. 19, RPAF/BA).

No caso em concreto, ao impugnar o presente Auto de Infração, o contribuinte não precisou limitar-se à impugnação dos fatos, mas se estendeu às consequências jurídicas daqueles fatos, acostou provas aos autos, elaborou pedidos em socorro de suas teses, isto porque entendeu exatamente do que estava sendo acusado, se permitindo exercer com liberdade o direito à ampla defesa, ao contraditório, fazendo ser conhecidas todas as suas alegações e interferindo no processo com as provas e os argumentos de que dispunha em seu favor.

Ante o exposto, não existe nos autos, qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/BA, que possibilite a decretação de nulidade do lançamento de ofício; a imprecisão havida não impossibilitou a plena defesa e o exercício do direito ao contraditório. Não acato pedido de nulidade do presente processo administrativo fiscal – PAF.

Requer o autuado que as intimações em relação ao presente processo fiscal sejam realizadas exclusivamente em nome e endereço dos advogados que indica, sob pena de nulidade. Com efeito, as intimações e notificações pertinentes ao presente PAF podem ser encaminhadas ao endereço de advogado do autuado; ressalto que o não atendimento à solicitação, contudo, não caracteriza a sua nulidade, 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 7.629/99, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127, CTN.

No mérito, a infração 01 acusa o contribuinte de recolher ICMS a menor em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas das mercadorias regularmente escrituradas. Consta ainda que o contribuinte utilizou alíquota a menor nas vendas através de ECF, nas operações internas, no período de outubro 2009 a fevereiro 2010, no valor R\$16.742,57.

A arguição da defesa é que não aplicou a alíquota de 7%, nas operações em discussão, mas, reduziu a base de cálculo, nos termos do benefício contido no artigo 87 inciso V do RICMS/97. Em seu tempo, o Auditor Fiscal observa que o contribuinte equivocou-se na indicação de inciso do benefício fiscal e que a maioria dos produtos se trata de notebooks, cuja alíquota interna restou reduzida para 12% (art. 87, XLIV).

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito sintético, fl. 29, além de demonstrativos analíticos, fls. 31/33 e fl. 116, que discriminam operações de saídas de computadores, notebooks, consignando os valores de base de cálculo e os valores de ICMS correspondentes confrontados com os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.

Tais operações, de fato, são beneficiadas com redução da base de cálculo, prevista na legislação do ICMS, conforme abaixo reproduzida:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XLIV - das operações internas com computador de mesa (desktop), computador portátil (notebook e tablet), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento);

O direito assiste à fiscalização, posto que as operações com computadores de mesa, notebooks, tablets tiveram redução de base de cálculo com carga tributária de 12% e não de 7% como registrou o autuado, nas saídas através de equipamentos de cupom fiscal – ECF. Exigência que resta caracterizada, no valor R\$ 15.273,43 (2009) e R\$ 1.469,14 (2010), no total de R\$16.742,57.

Na infração 02, a acusação é que o sujeito passivo utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Completa o Auditor Fiscal que tais operações se referem às aquisições e devoluções de mercadorias vendidas, em períodos de 2010, totalizando R\$1.778,04.

O autuado concorda que as mercadorias estavam sujeitas ao regime da substituição tributária, cujo ICMS foi retido integralmente pelo remetente, quando da entrada no estabelecimento baiano, imposto, portanto, já recolhido pelo substituto tributário. Contesta, contudo, que o fiscal não analisou a integralidade dos procedimentos, procedendo ao encontro de contas, uma vez que para o crédito considerado indevido, houve um recolhimento igualmente indevido.

O preposto fiscal, a seu tempo, informa que o próprio autuado confessa a utilização de crédito referente a entrada de mercadorias incluídas na substituição tributária e que não pode compensar o imposto devido com o recolhimento indevido.

As mercadorias objeto do presente levantamento estão arroladas em demonstrativo de fls. 647 a 649 e se tratam de mídias (pino, Blue Ray), rádios para autos e demais produtos destinados a uso em veículos automotores. O demonstrativo de débito sintético que sustenta a autuação encontra-se acostado aos autos, fl. 29, demonstrativo analítico, às fls. 117/119, discriminando as operações de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

Em conformidade com o art. 97, IV, “b”, RICMS/BA/97, é vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada de mercadorias, quando a operação de aquisição tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo também exceções expressas. A infração 02 resta igualmente caracterizada, no valor de R\$ 1.778,04.

A infração 03 acusa o sujeito passivo de deixar de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, nas vendas através de ECF, regularmente escrituradas, no valor de R\$15.233,03.

Alega o autuado que se trata de saídas de peças, equipamentos e acessórios utilizados em veículos automotores, mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, conforme Protocolo ICMS CONFAZ 41/08, do qual o Estado da Bahia é signatário; na mesma sistemática, produtos de papelaria, cujo acordo para a substituição tributária, o Estado da Bahia firmou com o Estado de São Paulo (Protocolo ICMS CONFAZ 109/2009). Contesta que a autoridade fiscal o autuou em relação às saídas de mercadorias, no ano de 2010, cujos NCMs estão previstas nos aludidos protocolos.

Explica que os produtos elencados como saídas não tributadas são artigos de papelaria utilizadas em itens eletrônicos, porém, elencados no Protocolo ICMS CONFAZ 109/2009. Aduz que ambos os casos, Protocolos ICMS 41/2008 e 109/2009, de forma arbitrária, a fiscalização exige o recolhimento de ICMS, quando da saída das mercadorias do estabelecimento baiano a consumidores finais, não obstante os recolhimentos terem sido realizados pelos remetentes em São Paulo e Amazonas. Anexa aos autos, por amostragem, as notas fiscais que comprovam o recolhimento do ICMS pelo estabelecimento de São Paulo (Doc. 04).

O Auditor Fiscal contesta, inicialmente, a defesa do autuado, arguindo que elencou os produtos “KDL -46XBR” que é uma televisão; VPCW 160AB e VGN – NW210 que são Notebooks, LAPTOP, o LCS (bolsa para filmadoras), contudo, após a apresentação dos novos documentos da parte do autuado, ajustou a exigência, no exercício de 2010, com a exclusão de determinados produtos, entre os quais o DVM60PRR, XM-4S, reduzindo a exigência para R\$ 9.091,51.

Examinando os autos do processo, verifico que, no exercício de 2009, demonstrativo de débito colados à fl. 34, foram elencados diversos produtos, entre tais o “KDL -46XBR” que é um televisor, o VPCW 160AB e VGN – NW210 que são Notebooks, conforme ilustrações constantes das fls. 642 a 645, que não estão incluídos no regime da substituição tributária e a exigência totaliza R\$ 3.654,50.

O demonstrativo inicial do exercício de 2010, acostado aos autos, fls. 136/141, relaciona diversos produtos,

entre os quais LAPTOP e o LCS, totalizando R\$ 11.578,54. Após as exclusões, acima relatadas, a exigência fica reduzida para R\$ 9.091,51, conforme demonstrativo de fls. 2399 (volume VII). A alegação defensiva de que produto como VGP AMB8, maleta utilizada para transportar notebook ou o CARGO LAPT E-CLL BLK, case de proteção para notebook, sendo itens de papelaria, produto descrito no Protocolo 109/09, teve o ICMS-ST recolhido na origem pelo substituto, justificando as saídas subsequentes sem tributação, não se confirma. O autuado não faz prova de que tais produtos estariam efetivamente contemplados no mencionado protocolo, com o valor do ICMS pago por antecipação, em contrário, as notas fiscais de transferência das mercadorias para o estabelecimento autuado estão com o ICMS destacado normalmente, fls. 1380/1392 (volume IV).

A infração 03 é subsistente em parte no valor global de R\$ 12.746,01.

No item 04, seguindo o PAF em debate, o autuado recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Diz o Auditor Fiscal que o contribuinte recolheu ICMS a menor em razão de erro na apuração das vendas através de ECF e notas fiscais, valor R\$7.654,70.

O demonstrativo sintético que sustenta a exigência encontra-se acostado ao PAF, fl. 29. O demonstrativo analítico descreve as saídas através de ECF e as saídas através de notas fiscais, cujo somatório foi comparado com as saídas registradas no livro Registro de Apuração do ICMS, fl. 142. Contesta o autuado que a diferença encontrada se refere às vendas canceladas que não foram devidamente consideradas; que os valores constantes no livro Registro de Apuração do ICMS do autuado são idênticos aos informados no Validador do SINTEGRA, o fiscal, contudo, não utilizou as informações consolidadas na analisar das operações.

Verifico que as saídas por ECF constam consignadas no relatório de fls. 173/199, informados pelo próprio autuado; as vendas com emissão de notas fiscais, fls. 156 a 172. O autuado não comprova a ocorrência das vendas que teriam sido canceladas. Infração subsistente, no valor de R\$7.654,70.

Na infração 05, a utilização de crédito fiscal de ICMS indevida decorreu dos créditos fiscais escriturados integralmente relativos às entradas de mercadorias beneficiada com redução de base de cálculo, relacionados às operações tratadas na infração 01.

As operações com computadores de mesa, notebooks ou tablets são beneficiadas com a redução de base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente à 12%, nos termos do artigo 87, XLIV, RICMS BA. Nesse caso, os créditos fiscais somente poderão ser apropriados, na proporção equivalente à mesma carga tributária. No caso concreto, o autuado apropriou o valor correspondente a aplicação da alíquota de 17% sobre o valor das entradas. Sabe-se que a redução da base de cálculo constitui hipótese de isenção parcial e acarreta a anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores, impossibilitando o uso integral do crédito fiscal ou apropriação do crédito fiscal excedente à aplicação ao percentual de 12% sobre a totalidade das entradas respectivas. A exigência resta caracterizada, no valor de R\$ 2.046,52.

Por fim, as infrações 06 e 07 tratam da falta de recolhimento do ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2009 e 2010. A primeira auditoria de estoque apura 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 legal 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 de 2009, no valor de valor R\$38.626,76.

Na segunda auditoria de estoque, infração 07, exercício de 2010, após o procedimento do levantamento quantitativo por espécie de mercadoria foi detectada novamente omissão de entradas e de saídas, e a omissão de saídas foi a que gerou um valor de maior expressão monetária, no valor de R\$88.074,30.

A alegação defensiva é que as diferenças encontradas, nas duas infrações, não se tratam de omissões, mas, decorrem dos sistemas informatizados utilizados pela empresa para o controle de entrada/saída de mercadorias. Argumenta que utilizou o sistema "SAP" para cadastro dos produtos que entraram no seu estabelecimento (software que interligava os sistemas dos demais estabelecimentos da empresa, no país, inclusive, o estabelecimento distribuidor), além da utilização de outro sistema denominado RETAIL PRO, de grande importância para a sua atividade varejista e utilizado nas saídas das mercadorias e emissão de cupons fiscais.

Admite que a divergência de códigos gerou conflitos de dados e de controle de estoque, pois os referidos sistemas automaticamente imputavam códigos sistêmicos distintos para os mesmos produtos. Contra argumenta que essa divergência de códigos sistêmicos ensejou a autuação, posto que o agente fiscal não procedeu ao devido confronto de informações dos produtos, apesar do seu esforço em demonstrar o procedimento fiscal que deveria ter sido adotado. Diz que os produtos constantes na relação "omissão de entrada" são os mesmos da relação de "omissão de saída", com códigos sistêmicos distintos.

O Auditor Fiscal, na sua informação, argui que a alegação defensiva não condiz com a realidade dos fatos, que os produtos exemplificados não fazem parte do levantamento das omissões; diz que quando verificou dois códigos diferentes para um mesmo produto informou aos representantes do contribuinte e procedeu aos ajustes com procedimento conhecido "DE PARA", convergindo todas as saídas e entradas para um mesmo código, o que, inclusive, inibiu diferenças ainda maiores.

Contesta outro argumento defensivo, aduzindo que não constam da auditoria de estoques qualquer operação de remessa para reparos, mas transferência da matriz do Estado de São Paulo (fls. 2279 a 2290).

O levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2009 e 2010, foi elaborado em observância às orientações contidas na Portaria 445/98; constatadas as omissões nas saídas e nas entradas das mercadorias selecionadas, fez-se a opção pelo valor que expressava o maior valor monetário, em cada período, conforme retro anunciado.

O argumento inicial do sujeito passivo se reporta à existência de dois sistemas de controle dos seus estoques, um para organização do operacional da Sony nacional (entradas) - SAP e outro para o planejamento organizacional e operacional do estabelecimento da Bahia (saídas) - RETAIL PRO, o que gerou conflitos de dados e divergências nos estoques, uma vez que referidos sistemas automaticamente imputavam códigos distintos para os mesmos produtos.

Ocorre que o impugnante não cuidou de colacionar aos autos as provas das alegadas trocas dos códigos nas entradas e nas saídas das mercadorias. Os documentos que instruíram a sua defesa, no que chamou de Doc. 03, fls. 2279/2307, não trazem provas dos códigos distintos dos produtos constantes na relação de “omissão de entrada” representem os mesmos produtos constantes na relação de “omissão de saída”. Os casos que exemplificou, “cabo de força montado”, no sistema “SAP” com código “1H0004505” e no sistema RETAIL PRO com código “1H0031401” ou o produto “LCD UNIT LP101WH1-TLA1, que consta na relação de entradas com o código “A1743621A” e na relação de saídas com código “A1743620A”, foram afastados pelo Auditor Fiscal e não constam do levantamento fiscal.

Inverossímil ainda a alegação defensiva de que parte das operações constante dos autos não condizem com vendas propriamente ditas, pois se tratam de saída de produtos para a prestação de serviços por assistência técnica, uma vez que tais operações não foram consideradas na auditoria de estoque.

Assim, em se tratando de Levantamento quantitativo de Estoque por espécie de mercadorias, cujos dados foram extraídos da escrita fiscal e eletrônica do contribuinte, além de ter à sua disposição todos os demonstrativos que embasaram a exigência, observo que o contribuinte não apresentou uma impugnação objetiva, que pudesse tangenciar os números apurados pela fiscalização.

No caso, competiria ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos que indicassem equívocos ou incorreções do levantamento fiscal. Sobretudo, em virtude da adoção dos 02 sistemas de códigos aplicados, como solução gerencial engendrada pelo contribuinte autuado, no sentido de facilitar a comercialização dos seus produtos, urgindo, contudo, um facilitador no controle de estoques, possibilitando uma correta leitura, no momento do seu fechamento. Portanto, sendo uma ferramenta utilizada para viabilizar os negócios e no gerenciamento de seus próprios estoques, em havendo quaisquer interferências na prática escolhida pela Auditoria Fiscal, caberia ao próprio autuado trazer aos autos os elementos necessários em favor de suas alegações, uma vez que o contribuinte é que tinha o domínio desses elementos.

Em resumo, o impugnante não juntar à sua defesa, demonstrativos e provas consistentes, capazes de elidir a acusação (art. 123 do RPAF/BA), sendo insubstinentes as arguições defensivas, conforme apreciação supra. Posto isso, restam devidamente caracterizadas a infração 05, no valor de R\$ 38.626,76 e a infração 06, no valor de R\$ 88.074,30.

O presente Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 167.668,90.

É o voto.

Regularmente intimado da Decisão, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 2378 a 2405, v. IX), nas quais o sujeito passivo mantém sua insurgência contra a integralidade das acusações em lide. Em síntese, aduziu o que segue:

- a) preliminarmente, ratificou os argumentos da peça de Defesa em relação à nulidade da autuação, por entender que “a Recorrida descreveu de maneira superficial as supostas infrações cometidas pela Recorrente, sem esclarecer de forma clara e precisa a efetiva infração cometida” (fl. 2382, v. IX);
- b) em relação à infração 01, ratificou os argumentos da Defesa, aduzindo não ter aplicado alíquota menor que a prevista em legislação, e sim ter reduzido a base de cálculo nos termos do art. 87, inciso V, do RICMS/97, e que fazia jus à redução a 7% (e não a 12%, como decidido em Primeira Instância), alegando ainda que houve aplicação de alíquota de 17% no auto de infração;
- c) em relação às infrações 02 e 05, que versam sobre creditamento indevido (crédito fiscal apurado de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária; e destaque a maior do imposto), ratificou os argumentos da Defesa, ao afirmar que em ambos os casos, por estarem

sujeitas à substituição tributária na etapa anterior do ciclo econômico, com maior razão não deveriam ter sido tributadas nas saídas do seu estabelecimento na Bahia de modo que “*as autuações não merecem prosperar, pois a Recorrida deixou de proceder ao encontro de contas, de forma a calcular o valor recolhido indevidamente pela Recorrente com o valor consequentemente creditado indevidamente [...]”* (fl. 2388);

- d) em relação à infração 03, que versa sobre saída de mercadorias sem a tributação devida (e que foi parcialmente reduzida pelo órgão julgador de primeiro grau por visualizar itens de “papelaria”, sujeitos ao regime de substituição tributária na etapa anterior do ciclo econômico dos bens, dentre aqueles objeto da autuação), insiste na argumentação deduzida em Defesa de que as mercadorias “*referem-se a peças, equipamentos e acessórios utilizados em veículos automotores, como alto falantes, sons etc.*” e que “*em relação a essas mercadorias, a Recorrente está sujeita à Substituição Tributária [...] conforme Protocolo ICMS CONFAZ nº 41/08, do qual o Estado da Bahia é signatário*” (fl. 2389), insistindo ainda na classificação de diversas mercadorias que aponta, com a indicação do NCM, como itens de papelaria e, portanto, sujeitas à substituição tributária;
- e) em relação à infração 04, que versa sobre recolhimento a menor do ICMS por erro na apuração quando das vendas por meio de ECF e Notas Fiscais, reiterou a argumentação defensiva de que “*desde à época da fiscalização restou comprovado, através dos documentos físicos da Recorrente, que a divergência refere-se a vendas canceladas que não foram devidamente consideradas*” (fl. 2393), devendo ser, “[n]o máximo, [...] penalizada por eventual descumprimento de obrigação acessória, apesar das informações consolidadas restarem corretas no sistema. Todavia, não cabe ser responsabilizada pelo recolhimento do ICMS sobre vendas nitidamente canceladas” (fls. 2394).
- f) em relação às infrações 06 e 07, que tratam de omissões de saída e de tributação respectiva, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (infração 06 – 2009; infração 07, 2010), insiste na tese defensiva de que se trata de divergência entre os códigos sistêmicos dos sistemas “SAP” e “Retail Pro”, por ele, Sujeito Passivo, utilizados, tendo anexado planilha na defesa em consta a diferença desses códigos; aduziu ainda que parte das operações analisadas pela fiscalização referem-se a entrada e saída de produtos para prestação de serviços de assistência técnica, não configurando operação de circulação de mercadoria, afirmando que tais divergências “*não atrapalharam a escritura fiscal nem tampouco os recolhimentos tributários*” (fls. 2397), e faz apelo à verdade material para que se cancellem os referidos itens do auto de infração;
- g) de um modo geral, ainda, o Sujeito Passivo reitera o argumento defensivo de que a apuração do ICMS “por dentro” “*fere os princípios que regem o Sistema Tributário Nacional, notadamente a capacidade contributiva do sujeito passivo, bem como a corolária vedação do efeito de confisco*” (fl. 2403); declara que os documentos seguem disponíveis em seu estabelecimento para eventuais diligências no curso do processo; e postula intimações exclusivamente em nome dos advogados que indica, com endereço na Capital do Estado de São Paulo.

Observo ainda que o feito foi objeto de diligência, por recomendação da Representação da PGE junto a este CONSEF (fl. 2409), no que se refere às alegadas divergências sistêmicas (infrações 06 e 07). Após alguma dificuldade de comunicação com o Sujeito Passivo (cujo estabelecimento autuado encontra-se baixado perante o Estado) e também com os seus patronos (cujo endereço sido alterado sem identificação nestes autos), a diligência foi, enfim, empreendida por Auditor Fiscal Diligente, lotado na INFRAZ de origem e estranho ao feito, resultando do Relatório de fl. 2729 a 2748, v. X), cuja conclusão impende transcrever: “*Como ficou demonstrado nas tabelas acima, a atribuição de dois códigos distintos para um mesmo produto, conforme alegação da empresa, não repercutiu no levantamento quantitativo de estoque que originou as infrações 6 e 7 do Auto de Infração analisado, opino, portanto, pela manutenção dos demonstrativos originais, elaborados pelo Auditor Fiscal Autuante.*” (fl. 2748).

Intimado a se manifestar sobre o referido Relatório, o Sujeito Passivo requereu prorrogações de prazo (fl. 2774, petição protocolizada em 14/08/2018), para enfim apresentar sua manifestação às fls. 2802 a 2806, em que destaca cupons fiscais cancelados que constam na composição de saída do relatório fiscal, e aventa existência de mercadorias em trânsito, porém registradas no livro de inventário.

Às fls. 2810 a 2812 consta ainda Manifestação da lavra do Auditor Fiscal Diligente, aduzindo que as considerações do Sujeito Passivo fogem ao escopo da diligência, opinando mais uma vez pela manutenção dos demonstrativos originais.

Às fls. 2816 a 2818 consta parecer da PGE/PROFIS, da lavra do Dr. Evandro Kappes, que assentou: “*As informações trazidas pela empresa não desqualificam o trabalho realizado pela o [sic] levantamento do quantitativo, posto que realizado com base na sua própria escrita fiscal, sem retificação. Pretender-se, após lavratura de Auto de Infração, a utilização de informações que já deveriam constar dos registros, é de efeito algum*”.

Em sessão de 26/03/2021, o feito foi convertido em nova diligência, para o Auditor Fiscal Diligente: a) reelaborar a auditoria de estoques, com base nos últimos trabalhos empreendidos, a partir dos novos critérios editados pelo Secretário da Fazenda; b) consolidar os demonstrativos das sete infrações, com os ajustes atualizados, arquivando-os em mídia única; c) intimar o Sujeito Passivo para manifestar-se, no prazo de 30 (trinta) dias, a respeito das Infrações 06 e 07, com os valores revisados. Diligência cumprida às fls. 2883 a 2904; manifestação remissiva às fls. 2919 a 2924, e 2930 a 2945.

Nova manifestação do Autuante às fls. 2952 a 2954, reiterativas das razões anteriores.

Recebidos os autos, estes me foram encaminhados, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão para julgamento, oportunidade que se fez presente a Dra. Maira Cristina Santos Madeira – OAB/SP nº 298.152, que falou pela recorrente.

VOTO

A via recursal eleita pelo sujeito passivo é cabível e adequada, ante sua previsão no art. 169, inciso II, alínea “b” do RPAF/99. Foi deduzido tempestivamente (art. 171 do RPAF/99), atendendo aos demais requisitos formais para a sua interposição. Sou pelo seu conhecimento.

E indo ao extenso mérito (sete infrações, sendo que duas delas relativas a Auditoria de Estoques), não havendo questões preliminares em face da Decisão recorrida, já me antecipo para pontificar que não encontrei nas razões do Sujeito Passivo qualquer motivo para reforma do Acórdão nº 0083-01/14, elaborado pela 1ª JJF. Senão, vejamos.

Assim como decidido pelo órgão de piso, não tenho como acolher a alegação de nulidade, ao constatar que na peça de Defesa houve intensa e combativa impugnação de todos os elementos da autuação, com argumentos claros e consistentes. O Sujeito Passivo entendeu perfeitamente quais eram as acusações que lhe foram imputadas. Ademais, não vejo qualquer omissão no texto da Autuação, tampouco “descrição superficial”, que pudesse ensejar a alegada preterição de defesa. Mantendo, pois, a decisão de primeiro grau acerca da higidez da autuação.

Em relação à infração 01, equivocou-se a defendant ao assumir que o autuante estaria a cobrar ICMS à alíquota de 17%. Aplicou-se a redução de base de cálculo, de forma que a carga correspondesse a 12%, nos termos do art. 87, inciso XLIV do RICMS/97 (então vigente), como se constata nos demonstrativos de fls. 31 a 33 e 116. O benefício aplicável para os bens em lide (notebooks), era o do inciso XLIV, do art. 87 do RICMS/97 (notebooks e tablets), que implicava redução da base de cálculo para a carga efetiva equivalente a 12%, e não ao benefício do inciso V do referido inciso, que se relaciona a equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (hardware), e suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão.

Em relação às infrações 02 e 05, a argumentação é de algum modo sustentável, mas nos parece que não há nos autos prova inequívoca das alegações, e que cabia ao Sujeito Passivo produzir.

É que o autuado (desde a Defesa), admite que os produtos atinentes a essas infrações foram recebidos com tributação encerrada por meio de substituição tributária. Admite incidir a regra do art. 97, inciso IV, alínea “b” do RICMS /97, que vedava a apropriação de créditos em operações subsequentes à substituição tributária.

Só que o Sujeito Passivo apresenta um fato impeditivo ao lançamento: aduz que tais mercadorias teriam sido tributadas na saída do seu estabelecimento autuado, muito embora sujeitas à substituição tributária em fase anterior, com encerramento de tributação. É dizer, se tomou crédito que não devia, também apurou tributo que não devia, sem prejuízo ao Erário.

Ora, cabia à parte suscitante do fato impeditivo ao lançamento trazer prova de suas alegações, e não o fez. Mantenho, portanto, as conclusões do órgão julgador de primeiro grau.

Em relação à infração 03, para a qual o Sujeito Passivo apresentou defesa dizendo-se tratar de operações não tributadas (saídas de peças para veículos automotores), também não vejo como reformar a decisão de primeiro grau: constatou-se que as mercadorias não eram peças destinadas a veículos automotores, mas aparelhos televisores, notebooks, bolsas para filmadoras, sendo até acatada a defesa para algumas mercadorias; também não se admitiu, em primeiro grau, que “cases” para proteção de notebooks e maletas para transporte de notebooks fossem enquadrados em itens de papelaria. Mantenho, uma vez mais, as conclusões do órgão julgador de primeiro grau.

Também em relação à infração 04, em que o Sujeito Passivo se defende da acusação de não tributar o ICMS, alegando tratar-se de operações canceladas, parece-nos que as argumentações recursais meramente reiterativas da Defesa, não afastam a conclusão do órgão julgador de piso. Ora, a prova de que se valeu a autuação foi fornecida pelo próprio Sujeito Passivo, não nos parecendo ser digna de fé a mera alegação do cancelamento, ou a comprovação à época da fiscalização por meio de supostos documentos físicos relativos a tais vendas canceladas. Não visualizo o desencargo, aqui, do ônus probatório. Por isso, mantenho uma vez mais as conclusões do órgão julgador de primeiro grau, que deu pela procedência da infração.

Chega-se, portanto, à apreciação das infrações 06 e 07, que decorreram da Auditoria de Estoques empreendida pela fiscalização, em relação aos exercícios de 2009 e 2010.

Esta Câmara tem conhecimento das minhas preocupações pessoais com a Auditoria de Estoques.

Parece, como se depreende da leitura do acórdão recorrido, que se trata de uma “operação matemática”, e de fato o será se os parâmetros da escrita e da auditoria forem os mesmos. Quando mercadorias de um comerciante estão ausentes no estoque, presume a legislação (salvo prova em contrário), que essas mercadorias foram objeto de operação de circulação não devidamente registradas. Presume-se que o fato jurídico tributário do ICMS ocorreu, e por caracterizar uma infração grave (o Sujeito Passivo teria sido colhido, de modo indireto, a esconder a realização do fato gerador do tributo), ter-se-ia a incidência de uma penalidade elevada (ao tempo do da autuação, 70%; atualmente, 100%).

O que se nota, entretanto, é que usualmente há equívocos de escrituração contábil que acarretam a má percepção de que mercadorias estão faltando no estoque. Afinal, o fato gerador do imposto é a realização de operação relativa à circulação de mercadoria, e não a manutenção de escrita contábil em que o estoque esteja compatível com as operações de entrada e de saída. Repita-se: a auditoria de estoques apenas constata se a escrita está compatível, se é adequada e confiável. Havendo dúvidas, a legislação presume que operações foram omitidas, e presume que o valor das operações é equivalente ao valor (estimado) das mercadorias ausentes, fazendo incidir o ICMS.

Dito de outro modo: “omissão de saída” não é hipótese de incidência tributária do ICMS. Tanto assim, que o legislador complementar nacional não a prescreve dentre as hipóteses do art. 2º da Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996; nem o legislador ordinário estadual a contempla dentre as hipóteses dos arts. 1º e 2º da Lei nº 7.014, de 04/12/1996. Sua previsão está muito tecnicamente posta no art. 4º da Lei nº 7.014, de 04/12/1996, que contempla o momento de ocorrência do fato gerador: a saída da mercadoria. É dizer, constatada a omissão de saída (que se afere indiretamente, por meio

da auditoria de estoques), presume-se a ocorrência do fato gerador (realização de operação de circulação de mercadoria, que se presume ter sido omitida pelo sujeito passivo).

É, sem dúvida, uma cadeia de presunções desconcertante, mas que se justifica quando se está diante de um fato que evidencie mais a prática de vender sem o regular registro, do que para punir aquele que não contabiliza suas operações de modo exemplar. Convém destacar, ainda, que a alegação em tela é, a princípio, consistente: um descompasso entre sistemas informatizados de controle de inventário pode ensejar (e muitas vezes ensejam), diferenças significativas entre a escrita fiscal e a escrita contábil dos contribuintes.

Assim, percebe-se a justa preocupação do fisco com uma correta e fidedigna escrita contábil e fiscal. Em um universo ideal, a escrita de que decorra mínima ou nenhuma divergência deve ser havida por confiável, e deve-se afastar a apuração do ICMS de modo indireto.

Todavia, vê-se que não é esse o caminho adotado pelos Fiscos. Às vezes a aferição indireta se torna o mecanismo corriqueiro, e tanto a Administração Tributária quanto os Contribuintes, se veem em uma autêntica “gincana”, para provar quem errou mais (se o Contribuinte, nos seus parâmetros contábeis e fiscais, ou se o Fisco, na sua auditoria).

Talvez por isso, a preocupação esboçada pela PGE/PROFIS ao exarar o parecer de fl. 2409, recomendando a este CONSEF que convertesse o feito em diligência, para apurar os eventuais impactos que divergências entre os registros dos sistemas “SAP” e “Retail Pro” (mantidos pelo Sujeito Passivo), trariam para a autuação.

Conforme fiz constar do relatório, a diligência foi realizada e concluiu que nenhum impacto houve à autuação. Em novo parecer, pela PGE/PROFIS, entendeu-se que a prova cabia ao Sujeito Passivo, e a diligência realizada pelo Fisco, por nada concluir, deveria implicar a manutenção dos levantamentos empreendidos pelo Auditor Fiscal Autuante.

Diante dessas evidências, também em relação às infrações 06 e 07, associo-me às conclusões da 1^a JJF, que entendeu mantê-las como quando da autuação. O resultado das diligências, com efeito, não acarretou modificação nos demonstrativos do lançamento.

Por todo o exposto, repito, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a PARCIAL PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206826.0006/13-0, lavrado contra SONY BRASIL LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$167.668,90, acrescido da multa de 60% sobre R\$40.967,84, 70% sobre R\$38.626,76 e 100% sobre R\$88.074,30, previstas no art. 42, incisos II, “a”, III e VII, “a”, todos da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2021.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS