

**A. I. Nº** - 140779.0001/12-6  
**AUTUADO** - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA. (G.BARBOSA)  
**AUTUANTE** - PETRÔNIO ALBERTO DA FONSECA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** 10.10.2012

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0254-04/12**

**EMENTA: ICMS.** 1. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EXIBIÇÃO INCOMPLETA E EM PADRÃO DIFERENTE DO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. FALTA DE INFORMAÇÃO DO REGISTRO TIPO 60 R, 74. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. De acordo com o RICMS/97 sendo constatadas inconsistências no arquivo magnético do SINTEGRA, deve ser concedido o prazo de trinta dias para a devida correção. Infração subsistente, tendo em vista que foi devidamente observado o devido processo legal com a intimação e apresentação das listagens diagnósticos para regularização no prazo de 30 (trinta) dias, não sendo atendido no prazo estipulado. Infração caracterizada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) OMISSÃO DE SAÍDAS. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Infração comprovada. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Deve-se exigir o pagamento do imposto do destinatário das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Infrações não elididas. 3. CRÉDITO FISCAL. SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO PROPORCIONAL NA BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Deve ser estornado o crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Infração não elidida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 11/05/2012, reclama ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no total de R\$483.337,85, imputando ao autuado as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, conforme anexo II, contendo Notificação com imposição de multa fixa, Intimação, Relatório Analítico dos Arquivos SINTEGRA, Demonstrativo da Base de Calculo da Multa e cópias das DMAs e do RAICMS. Valor Histórico: R\$255.857,34 – Multa Fixa de 1%;

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento do imposto relativa 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, conforme anexo III, contendo cópias das 1ª e ultimas paginas impressas dos demonstrativos específicos relativos ao roteiro, e integralmente contidos em cópia de CD fornecida ao autuado mediante recibo autenticado, partes integrantes deste PAF. Valor Histórico: R\$195.496,39 – Multa de 100%;

INFRAÇÃO 3 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, conforme anexo IV, contendo Relatório do Estorno de Crédito referente ao exercício de 2011, integralmente contido em cópia de CD fornecida ao autuado mediante recibo autenticado, assim como copias impressas da 1ª e ultima paginas do referido relatório e cópias do RAICMS, partes integrantes deste Auto de Infração, e anexados ao presente PAF. Valor Histórico: R\$18.103,12 – Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, conforme anexo V, contendo demonstrativo específico. Valor Histórico: R\$3.625,42 – Multa de 60%;

INFRAÇÃO 5 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme anexo VI, contendo demonstrativo específico. Valor Histórico: R\$10.255,58 – Multa de 100%.

O lançamento foi impugnado às fls. 48/92. Pede revisão do Auto de Infração, arguindo:

#### Infração 1

Diz que em 20/03/2012 foi intimado para apresentação de livros e documentos fiscais em 48 (quarenta e oito) horas e, no mesmo dia foi intimado para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar os arquivos magnéticos previstos no Convênio ICMS 57/95, com fundamento na falta de apresentação de determinados arquivos magnéticos e falta dos registros 60R e 70. Aduz que no mesmo dia (20/03/2012) recebeu notificação fiscal com aplicação de multa tipificada no art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei nº 10.847/07, com a descrição “Forneceu arquivos magnéticos fora dos prazos previstos na legislação, enviados via Internet através do programa Validador/Sintegra.” (DOC. 05).

Fala que em 15/02/2012 tomou ciência deste AI, com aplicação de multa também tipificada no mesmo dispositivo legal citado.

Observando que já havia sido intimado através da Notificação Fiscal de nº. 91407790001/12-0 com base no mesmo dispositivo do Auto de Infração ora impugnado requer a nulidade desta infração em razão de duplicidade de autuação e cobrança sobre um mesmo fato gerador e que, não obstante isso, provará que a fiscalização foi encerrada de forma inconclusiva e precipitada.

Alega que o problema reportado pela fiscalização decorreu de um seu lapso por não estavam sendo gerados os registros tipo 60R e 74 para os documentos fiscais na movimentação mensal, problemas este identificados pelo sistema interno na SEFAZ, mas não identificado pelo autuado no programa validador, disponibilizado pela SEFAZ.

Explicou que pelo volume da sua movimentação fica impossível analisar em um arquivo enviado mensalmente, se apenas alguns registros foram gerados ou não. Diz que utilizou o recurso do programa validador do SINTEGRA para tal, mas não identificou a falha, não havendo possibilidade de resolver o problema sem a interferência direta da SEFAZ por intermédio de uma intimação com um prazo razoável para a correção dos problemas, o que lhe permite concluir que a autuação foi precipitada, uma vez que não se lhe permitiu concluir o trabalho de revisão e ajustes dos seus arquivos magnéticos, não concedendo uma prorrogação de prazo, fato que afronta os princípios da segurança jurídica e da ampla defesa e, por faltar-lhe precisão jurídica o Auto de Infração padece de vício insanável de nulidade.

Afirma que o programa validador SINTEGRA é relevante no sentido de que o contribuinte tinha como certa a regularidade das informações eletronicamente encaminhadas à SEFAZ, pois ele visa exatamente advertir quanto a qualquer inconsistência de dados, cuja recepção pela SEFAZ somente ocorre após a chancela pelo referido Programa. Nesse sentido, transcreve trecho de voto em decisão do CONSEF no AI 206948.004/04-6. Além disso, aduz que a fiscalização só concedeu um único prazo para o autuado resolver os problemas dos seus arquivos magnéticos.

No argumento de inexistência de diligência por parte da fiscalização para a regularização das ausências de registros apuradas nos arquivos magnéticos, medida que, entende, se impõe, transcreve o Art. 708-B, do RICMS/BA e diz que Manual de Orientação anexado ao Convênio ICMS 57/95, no seu item 26, assinala que os arquivos serão recebidos condicionalmente e submetidos a teste de consistência (26.1) e que, em sendo constatada a inobservância das especificações contidas no referido Manual, o arquivo será devolvido para correção, sendo que a fiscalização não orientou a empresa autuada, terminando por ser imediatamente lavrado o Auto de infração.

Informa que gerou novos arquivos magnéticos, conforme documentos que anexa (DOC. 06), demonstrando postura merecedora de prestígio por este CONSEF, de forma a afastar a incidência da exorbitante multa prevista pelo art. 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, a exemplo do que já fez a 1ª CJF, com o Acórdão nº 0628-11/03.

Informa que no curso do prazo de defesa, procedeu ao exame minucioso dos seus arquivos magnéticos e enviou todos os registros faltantes, tentando a todo custo eliminar as faltas de informações apontadas pela Fiscalização, pelo que a multa merece ser julgada improcedente ou pelo menos reduzida.

Ressalta sua boa-fé no atendimento à Fiscalização, mas não lhe foi concedido o prazo necessário para a correção dos problemas antes da lavratura do Auto de Infração.

Diz que a multa aplicada é desproporcional à conduta que lhe deu origem e que ao caso pode ser aplicada a multa prevista no art. 42, inciso XX, da Lei nº 7.014/96, entendimento que diz fazer com apoio no julgamento do Auto de Infração n. 269141.0008/03-9, transrito em parte, pois ao enviar os seus arquivos magnéticos sem saber da ausência de alguns registros, não teve má-fé.

Aborda que a multa aplicada em desacordo com a atual legislação (Decreto nº 9.332/05), que oportuniza ao contribuinte a perfeita identificação das inconsistências apuradas, o que, sem a prorrogação de prazo, não teve, razão pela qual deve incidir o que determina o art. 106, inciso II, letra “c”, do CTN, pois o que discute é a imposição de penalidade pecuniária.

Assevera que, seguindo um critério razoável no sentido de que é possível corrigir os dados magnéticos ausentes, e considerando que a infração formal não resultou em evasão fiscal, é lídima a apresentação dos dados magnéticos faltantes no prazo da defesa com todas as irregularidades formais sanadas. Nesse sentido, requere novamente a realização de diligência pela ASTEC para analisar os novos arquivos magnéticos.

Acrescenta que o descumprimento da obrigação acessória não provocou prejuízo econômico ao Erário Público, pois não há qualquer acusação de falta de pagamento do tributo, e tendo decorrido de uma falha não intencional, tem plena aplicabilidade o parágrafo 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que transcreve.

Transcreve ementas de decisões do CONSEF para parâmetro desse julgamento e requer seja declarada a nulidade ou improcedência da infração 1.

Para as infrações 2, 4 e 5, solicitou revisão fiscal. Alega que o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias ficou distorcido porque existem produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, o que acabou gerando diferença na apuração no levantamento quantitativo de estoque. Além disso, as omissões apontadas no Auto de Infração podem ser reduzidas ou até mesmo anuladas pela aplicação do critério da similaridade que diz já estar sendo já reconhecido pelo CONSEF, citando os acórdãos JJF nº 0122-05/06 e CJF 0392-12/07, corroborando os Pareceres ASTEC nº 0220/2005 e nº 0014/2006.

Também cita o caso do Parecer ASTEC nº 0105/2007 e afirma no bojo deste Auto de Infração encontrar a mesma situação dos outros citados processos administrativos, ou seja, produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, o que acabou gerando diferença na apuração no levantamento quantitativo de estoque e que necessitam serem abatidas.

Registra que as omissões de entradas e saídas de mercadorias estão relacionadas a fatos específicos do dia-a-dia da atividade do comércio varejista, fatos esses que resultam de erros cometidos durante as diversas operações, a exemplo de erros no processo de registro dos produtos na entrada da nota fiscal, erros na contagem do inventário, erros no registro da mercadoria no PDV (operadora pode registrar o produto de código diferente em um único código), troca da etiqueta que contém o código de barra do produto, furto, ou extravio. Estes produtos que apresentam diferenças no levantamento quantitativo de estoque são reflexos dos fatores que existem na atividade do comércio varejista.

Assim, devem ser corrigidos os erros operacionais em relação às omissões de entradas e saídas de mercadorias dentro de uma mesma categoria de produtos, com isso, determinará a busca da verdade material.

Pontua que as perdas e extravios geraram distorções no levantamento quantitativo de estoques, como também por perecimento e deterioração, etc., sendo certo estes acontecimentos serem comuns nas atividades dos supermercados. Assim, os supermercados, como todo e qualquer comerciante, já agregam ao preço final dos produtos os custos correspondentes aos desvios (furtos, etc.).

Defende que caso não seja considerada esta realidade (perdas), certamente haverá bitributação: uma pelo recolhimento do ICMS através do valor do produto final agregado pelas perdas da atividade varejista e outra pela exigência do ICMS pela Fiscalização com base no levantamento quantitativo de estoques. Cita decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, no julgamento dos Embargos Infringentes n. 2002.005.00001, em que se reconheceu direito à manutenção do crédito de ICMS por uma rede de supermercados nos casos de perda, deterioração, extravio ou quebra de mercadorias relacionadas ao regular exercício das atividades daquele estabelecimento comercial. Pede diligência fiscal em relação às infrações 2, 4 e 5.

Na infração 3, argui, quanto à redução da base de cálculo – arroz, charque, feijão, leite, margarina e vinagre –, que o equivoco da fiscalização foi não observar que os produtos em

epígrafe estão escriturados com a redução de base de cálculo, prevista nos artigos 51, 78 e 87 do RICMS-BA.

Explica que se a fiscalização utilizasse o valor contábil dos produtos perceberia que a base de cálculo escriturada está com a redução correta e que o método utilizado pelo fisco deixou de prestar informações para conferência da autuação, sem a informação do valor contábil dos produtos o processo de conferência ficou totalmente prejudicado, caracterizando o cerceamento do direito de defesa.

Afirma que para resolver tal situação, necessita levantar as informações separando a operação interna com redução para 0% (alíquota zero) e para 7% (sete por cento), considerando o valor contábil, calcular a redução e depois comparar com o que foi escriturado, agindo assim o resultado será o correto, e não como foi realizado direto da base de cálculo. Aduz que o fisco utilizou a base de cálculo para todos os cálculos, trabalhando com uma informação que já contemplava a redução de base, tendo necessidade de o trabalho ser refeito.

Anexa exemplo de nota fiscal e parte do livro Registro de Entradas para subsidiar sua alegação e acrescenta que após verificação na relação de itens e notas fiscais apresentadas pela fiscalização com a identificação de todas as notas fiscais que foram realizadas o estorno no livro Registro de Apuração do ICMS e os que foram escrituradas no livro Registro de Entradas já com a base de cálculo e ICMS devidamente reduzidos, conforme legislação supracitada, faz demonstrativo para indicar nada dever.

Seguindo, argumenta sobre o princípio da verdade material e ampla defesa pedindo seja o PAF encaminhado à ASTEC para diligência. Acrescenta que após verificação do levantamento dos fatos englobados na autuação fez levantamento dos fatos, mas não o trouxe aos autos por só dispor de 30 dias para localização de toda documentação necessária à defesa e aduz que a sua apuração interna não se presta a ser uma contra-fiscalização, mas uma fonte de dados para se promover a diligência fiscal requerida.

Argumenta que apenas lhe cabe fornecer os dados reais atinentes às suas operações, não sendo sua obrigação apresentar o cálculo específico do imposto devido para a Fiscalização, já que é ela, com base nesses dados, que deve promover uma revisão do Auto de Infração lavrado. Alega que pensar o contrário equivaleria a reduzir a importância do Processo Administrativo Fiscal como instrumento de controle de legalidade dos atos administrativos, e, por via de consequência, dos órgãos responsáveis pelo seu processamento e julgamento.

Transcreve os arts. 145, 150, inciso I do RICMS/BA, art. 137, inciso I, “a”, do Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF) e conclui requerendo a realização de diligência pela ASTEC, a fim de que o AI seja julgado parcialmente procedente.

O autuante presta informação fiscal às fls. 116 a 119. Expressa que a fiscalização de grandes empresas, com grande volume de operações e documentos, que compulsoriamente enviam suas informações econômicas e fiscais, via arquivos magnéticos SINTEGRA, só é possível, utilizando programas de banco de dados específicos, desenvolvidos e testados exaustivamente para validar o conteúdo destes, realizar batimentos, circularização e roteiros de auditoria indicados na programação.

Registra que planeja os trabalhos de auditoria procedendo, preliminarmente, a validação dos arquivos SINTEGRA do contribuinte em programa específico para esta finalidade, com o objetivo de identificar omissões e inconsistências nos respectivos registros, que caso existam, precisam ser suprimas ou corrigidas, para só posteriormente, realizar os roteiros de auditoria propriamente ditos. Para tanto, usa os instrumentos disponíveis, Intimação/Notificação ou autuação conforme o caso concreto, que deveriam ser procedimentos administrativos eficazes na busca de informações consistentes e confiáveis, mas na prática a realidade é outra, talvez por causa da natureza acessória da obrigação, talvez por uma cultura de tolerância demasiada do fisco, ou por

simples conveniência de quem fornece. O que constata, quer seja de forma isolada ou conjunta, é que tais situações induzem determinados contribuintes a negligenciar a qualidade da prestação, comprometendo ou impossibilitando a realização de determinados roteiros, e consequentemente, o lançamento e recuperação de créditos tributários.

Neste caso, diz que na primeira infração, não há a alegada cobrança em duplicitade sobre um mesmo fato gerador, pois a legislação do ICMS, Lei e Decreto Regulamentar, trata a matéria de forma diferente do que pretende o autuado, e as fiscalizações, notificações e autuações, baseiam-se no disposto neste Diploma Legal.

Informa que os arquivos são compostos por registros e estes são espelhos da movimentação econômica da empresa. Portanto, matéria-prima indispensável para a realização das auditórias nas grandes corporações, dado o volume de operações destas e que, neste caso, as omissões dos registros 60R e 74, impossibilitaram a realização do Roteiro dos Estoques do Exercício de 2011, principal roteiro de auditoria com fim homologatório.

Quanto à precipitação da autuação alegada, vez que o fisco não concedeu tempo hábil para realizar revisão e correção das omissões detectadas, diz que a mesma não condiz com a realidade fática, quando se coteja a cronologia dos documentos do processo, fls. 1 a 3 e 11 a 13, respectivamente, AI de 11/05/2012, Notificação e Intimação Específica para correção dos arquivos com data de ciência de 20/03/2012, o que perfaz um intervalo de 51 (cinquenta e um) dias entre a data da ciência da notificação/Intimação e a lavratura do Auto de Infração, portanto 21 (vinte e um dias) de prazo adicional ao prazo legal.

Quanto ao programa Validador, diz ser de geral conhecimento, que o mesmo só analisa o layout dos arquivos, não efetuando cruzamentos ou quaisquer auditorias do conteúdo, etapa realizada posteriormente, quando da programação de fiscalização do contribuinte.

Conclui dizendo que, diante da legalidade do procedimento, dos argumentos e documentos comprobatórios acostados aos autos e do caráter procrastinatório da defesa, pede a manutenção da integralidade da multa, evitando assim um precedente indesejado e descaso no tratamento e envio dos arquivos SINTEGRA.

Informa sobre a infração 2, que o contribuinte tenta se esquivar do levantamento levado a efeito na forma regularmente prescrita e legalmente sustentada, por uma via transversal, distorcida e legalmente frágil, ao desdenhar a metodologia consolidada do levantamento do estoque por “espécie de mercadoria”, tentando misturar ou pôr num mesmo balaio, sob a falsa premissa a que denominou “similaridade”, como se os produtos ou mercadorias com descrições parecidas, mas com código, qualidade, marca preço e outras características intrínsecas distintas, que a definem como “espécie”, fossem a mesma coisa. Mesmos os produtos, sendo aparentemente iguais, da mesma marca, portanto do mesmo fornecedor, tem modelos básicos, intermediários e *top* de linha, com características próprias, de ordens diversas, entre estas as de natureza tecnológica, que os diferenciam entre si. Salienta que cada produto ou espécie de produto tem sua singularidade, que o individualiza e diferencia dos seus “similares”. Qualquer indivíduo sabe disso, quanto mais as empresas e quem as fiscalizam.

Quanto ao levantamento anexado, com base na desejada “similaridade”, afirma que não pode nem deve ser levado em consideração, dado a simplificação como foi elaborado, sem observar elementos fundamentais para análise, entre estes, a fundamentação do que espécie, elemento indispensável e indissociável para a realização da Auditoria dos Estoques, sem o qual, cai por terra toda e qualquer tentativa de se apurar a verdade material das diferenças, dada as distorções e discrepâncias provocadas pelo desejado agrupamento por similaridade.

Diz que a alegação defensiva para o agrupamento das mercadorias, por categoria/similaridade, com fundamento em possíveis erros e equívocos no processo de cadastramento das mercadorias, tanto nas entradas como nas saídas, assim como perdas por desvio e outras ocorrências, embute

uma confessada desorganização e descontrole do autuado em sua atividade empresarial, como se tal situação deva ser considerada para justificar perante o fisco estadual as diferenças detectadas, e receber a dispensa da obrigação, como se ao confessar os erros e pecados cometidos, merecesse o perdão incondicional da Fazenda Pública. Argumenta que nem as autoridades religiosas concedem o perdão, após uma confissão, sem uma penitência compensatória, pois a mesma serve para reflexão e mudança de comportamento.

Portanto, assevera que o autuado ao usar argumentos inconsistentes e solicitar diligência sem apresentar um levantamento que corrobore com esta necessidade, tenta apenas fugir momentaneamente do ônus que lhe foi imposto e com base nos demonstrativos resumido acostados ao processo, Anexos III, sendo integralmente fornecido no CD, fls. 09, pede a procedência integral desta infração, em face dos levantamentos levados a efeito, relativos ao exercício de 2010.

Quanto à infração 3, manteve a autuação na íntegra, pois os levantamentos foram feitos considerando a redução de BC na entrada, a partir do valor Contábil (Valor do Produto), em face prévio conhecimento do procedimento do autuado, contrário ao que preceitua a legislação, em autuações anteriores, e considerando, ainda, os estornos realizados no RAICMS posteriormente, tudo conforme planilha, do Anexo IV, fls. 38 a 40 (primeira e ultima folhas impressas), e planilha integral constante no CD anexo, fls. 09. Diz não ser verdadeira a alegação de que não foram considerados no levantamento os valores contábeis das entradas, e não os disponibilizando na respectiva planilha, o que caracteriza que o contribuinte sequer analisou a mesma, estando esta disponível na íntegra, com as respectivas formulas na cópia do CD fornecida ao mesmo, conforme recibo assinado por preposto da empresa, fls. 08 do presente processo.

Na quarta infração, esclarece que é também decorrente do levantamento do estoque e se refere a omissões de entradas de mercadorias sujeitas a ST, tendo sido cobrado na infração 03 ICMS Normal por solidariedade, cujo montante foi abatido no valor a recolher, estando tudo conforme demonstrativo, Anexo V, fls. 41 a 43 (primeira e ultima folhas impressas), e planilha integral constante no CD anexo, fls. 09. Também não há que se falar nem considerar possíveis compensações por perdas, como deseja o autuado, pois a legislação não prevê essa possibilidade.

Na última e quinta infração, aduz que se decorreu de levantamento do estoque, e se refere a omissões de entradas de mercadorias sujeita a substituição tributária não sendo cabível nenhum crédito fiscal ao contribuinte, uma vez que não há comprovação que as mesmas sofreram alguma tributação anterior, estando, também tudo conforme demonstrativo resumido, Anexo VI, fls. 44 a 46, sendo integralmente fornecido no CD, fls 11. Nesta infração novamente não tem como se falar nem considerar possíveis compensações por perdas, como deseja o autuado, pois a legislação não prevê essa possibilidade.

Mantém a autuação em sua integralidade e pede pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente verifico que estão presentes os pressupostos de validade da relação jurídica tributária, posto que o Auto de Infração foi lavrado com observância do art. 39 do RPAF/99, definidos o autuado, o crédito tributário exigido, além do que os princípios do contraditório e da ampla defesa estão sendo preservados. Outrossim, as infrações estão claras, foram entendidas pelo sujeito passivo, que assim pode exercer seu direito de defesa de forma ampla, e foram seguidos os princípios do contraditório, ampla defesa e segurança jurídica, que devem nortear as relações tributárias, entre o fisco e os contribuintes.

Apesar de o autuado ter solicitado a realização de diligência, não há nos autos provas para a necessidade de sua realização, posto que o contribuinte deve trazer, em sua defesa, todos os elementos e dados relativos às infrações impugnadas.

Ademais, o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, (art. 145 do RPAF), e não foi apontada concretamente a ocorrência de erros nas quantidades ou nos valores discriminados na Auditoria de Estoques, realizada em consonância com a Portaria nº 445/98, que estabelece os procedimentos a serem adotados pela fiscalização, face ao levantamento quantitativo de estoques.

Dessa forma, indefiro o pedido, nos termos do art. 147, I, RPAF/99, considero suficientes para a formação da convicção os elementos contidos nos autos.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão de 5 irregularidades.

A primeira infração refere-se à falta de fornecimento de arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, referente às informações das operações ou prestações realizadas, no formato e padrão estabelecido na legislação (Convênio ICMS 57/95), gerado através do Programa SINTEGRA, referente aos períodos outubro e dezembro de 2011, em razão de não ter informado nos referidos arquivos os Registros 60R e 74.

Foi proposta a aplicação da multa de 1% prevista no art. XIII-A, “j”, (um por cento) do valor das saídas de mercadorias no período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo.

Deste modo, o motivo determinante para a aplicação da multa no *valor de R\$255.857,34, equivalente a 1% sobre o montante das operações de saídas de cada período*, foi o descumprimento de obrigação acessória relativa ao fato de que o contribuinte forneceu arquivos em meio magnético sem a informação dos registros acima citados.

De acordo com a legislação do ICMS da Bahia que recepcionou o disposto no Convênio ICMS 57/95 e suas alterações posteriores, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados, é obrigado a apresentar, quando solicitado, a documentação minuciosa, completa e atualizada do sistema, contendo descrição, gabarito de registro (“layout) dos arquivos, listagem dos programas e as alterações ocorridas no exercício de apuração, relativamente à totalidade das operações de entradas e de saídas de mercadorias ou das prestações realizadas, inclusive o inventário das mercadorias, produtos, matérias-primas e embalagens (art. 685, combinado com os arts. 708-A e 708-B, do RICMS/97).

O art. 708-B estabelece que: “*O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos*”. O arquivo magnético deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria.

Já § 5º do art. 708-A, incorporado ao RICMS/97-BA, através da Alteração nº 63 em vigor a partir de 18/05/2005 estabeleceu um prazo de 30 dias úteis contados da data do recebimento da intimação para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência.

Assim, os contribuintes autorizados ao uso de SEPD, exceto os autorizados somente para escrituração do livro Registro de Inventário, estão obrigados a entregar o arquivo magnético contendo os dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais e registros de inventário nos meses em que este for realizado. O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo Magnético, chancelado eletronicamente, após a transmissão; ou na Inspetoria Fazendária do domicílio do contribuinte, acompanhado do Recibo de Entrega de

Arquivo Magnético gerado pelo programa Validador/Sintegra, após validação, nos termos do Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Conv. ICMS 57/95.

Saliento que conforme disposto no art. 708-A, § 6º do RICMS/BA, a recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, ou seja, a apresentação dos arquivos magnéticos sem conter todos os registros caracteriza a falta de sua apresentação, tendo em vista a natureza condicional do seu recebimento, sujeitando o contribuinte à correção posterior das inconsistências acaso verificadas.

O autuado foi intimado a apresentar e a corrigir as inconsistências verificadas, conforme a intimação constante nas fls. 13/14, e não atendeu a intimação no prazo de 30 dias como previsto legalmente, e decorridos mais de 21 dias, o autuante efetuou o lançamento ora combatido.

Portanto, o devido processo legal foi observado, sendo concedido o prazo legal de 30 dias para corrigir as irregularidades apontadas e como o contribuinte não cumpriu as determinações legais acima descritas no prazo estipulado, especialmente o previsto no § 2º, do art. 708-A, do RICMS/97, subsume-se à penalidade indicada no presente Auto de Infração, que tem a seguinte redação:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

...  
*XIII-A - Nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

...  
*j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo.”*

A despeito da pertinência da multa, constato que deve ser aplicada a orientação contida na OTE DPF 3005, que no item 6.1 estabelece que *“na lavratura de auto de infração por falta de apresentação ou irregularidades do arquivo magnético, os campos data de ocorrência e data de vencimento do auto de infração deverão ser preenchidos com indicação da data correspondente ao primeiro dia útil subsequente ao do término do prazo consignado na intimação para apresentação do arquivo ainda não apresentado ou do arquivo com a correção dos erros indicados”*, com o que ajusto a data de ocorrência desta infração para 21/04/2012.

Quanto ao pedido do impugnante no sentido de que seja aplicado o parágrafo 7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96, não o acolho, pois faltam elementos para declarar que a falta de entrega dos arquivos magnéticos não trouxe prejuízo para a fazenda pública estadual, até porque o reconhecido cometimento da infração impediu a regular fiscalização para homologar o cumprimento das obrigações principais no exercício a que se referem (2011).

Fica mantida a infração na totalidade, com a correção da data de ocorrência para 21/04/2012.

Para exigência tributária pela infração 2 foi efetuado levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado (2010), sendo detectada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, conforme Anexo III (fls. 22-32), contemplando vários demonstrativos gravados na mídia magnética de fl. 09, cuja cópia foi entregue ao autuado (recibo de fl. 08), dos quais a primeira e última página impressa constam dos autos.

A Portaria nº 445/98 dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, sendo que este constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários

inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer cuidados entre eles criterioso rigor na quantificação das mercadorias, que seja atentado para a unidade de medidas a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadorias: unidade, dúzias, quilos, toneladas etc. Apenas nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada com mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, se deve fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

No presente caso, verifico que no levantamento as mercadorias estão especificadas de forma individual, todas com código, descrição e contadas por unidade, codificadas nos arquivos magnéticos que foram fornecidos pelo contribuinte, a exemplo de ventilador Loren teto (código 102371), caixa térmica Termolar (código 112380), Encosto Ortoclama (código 115222), Mesa SBA Vitoria Alum, An. (código 113129). Consta ainda o preço médio de cada produto, o que permite comprovar a distinção de uns com os outros. Portanto, não cabe o acolhimento do pedido formulado pelo impugnante, no sentido de que as mercadorias sejam agrupadas, posto que válido o levantamento realizado com base nas especificações individualizadas das mercadorias comercializadas no exercício de 2010.

Neste aspecto, chamando atenção para o fato de a função deste órgão administrativo judicante não ser substitutiva da judicial, mas, como bem repara o Impugnante, de *autocontrole* do lançamento tributário de ofício efetuado pelo fisco no desempenho de função, embora também administrativa, com esta não se comunica por ser apartada e completamente distinta, ao querer que sejam usados como parâmetros nesse julgamento, no qual se vincula, como informa o autuante, diferenças relativas a mercadorias específicas e de relevante valor unitário como equipamentos eletro-eletrônicos, eletrodomésticos, calçados, pareceres técnicos em que o critério de similaridade apenas foi aplicado com base na Portaria nº 445/98 a itens deveras semelhante em tipo, peso e valor, como “frango”, “coxa, sobrecoxa de frango”, “peito de frango”, “apresuntado” “manteiga” e “queijo”, a alegada boa-fé argüida pelo Impugnante em busca do estabelecimento da verdade material dos fatos que lhe são imputados resta sacrificada.

Ressalto que para à legislação tributária e, por consequência, ao fisco, o controle interno do contribuinte só importa para determinar o cumprimento e homologação de suas obrigações tributárias principais e acessórias. Quando descumpridas essas obrigações, na sua atividade institucional de guardião dos tributos que, em última análise, pertence à sociedade, o fisco deve atuar até para regular o mercado evitando a concorrência desleal e predatória das grandes empresas no comércio e fazer com que o ICMS suportado pelo contribuinte de fato (consumidor final) dado em provisória guarda ao contribuinte de direito (sujeito passivo) chegue aos cofres públicos, pois, como nesse caso, o sujeito passivo apenas funciona como mero repassador do imposto, uma vez que, embutido no valor da mercadoria, deste abate o que anteriormente pagou.

Portanto e, aliás, como o próprio Impugnante alerta, o controle interno da atividade do sujeito passivo é algo estranho à função institucional do fisco, com o que a ele, empresário, corresponde o ônus decorrente de eventuais erros e equívocos. Ademais, para os casos de perdas e extravios de mercadorias na atividade do autuado há legislação específica para sua contabilização.

A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Na peça de defesa, o autuado não apontou qualquer falha objetiva e específica nos levantamentos de estoque que foram efetuados com base nos arquivos magnéticos e nos livros e documentos

fiscais que ele próprio elaborou e forneceu ao fisco atendendo ao disposto no § 5º da **Cláusula quinta** do Convênio ICMS 57/95, contendo as informações de seus documentos fiscais e seus respectivos registros como determinado nas **Cláusulas décima sétima e décima nona, consistentemente** captados, como indicado na **Cláusula vigésima**, todas do citado convênio.

Lembrando que em caso de eventual inconsistência dos dados transmitidos, o sujeito passivo haveria que corrigi-los mediante apresentação dos respectivos documentos fiscais ao fisco para efeito de prevalência e homologação, atento que, neste caso, sequer houve protesto do autuado sobre existência de incorreção ou inconsistência nos registros que inseriu nos arquivos magnéticos fornecidos à SEFAZ. Esse arquivo magnético que é, repito, **consistente** cópia da escrituração fiscal do autuado seja ela a impressa ou magnética (§5º da **Cláusula quinta c/c Cláusulas décima sétima, décima nona e vigésima do Convênio ICMS 57/95**), é que foi utilizada pela fiscalização no trabalho de auditoria do qual resultou o lançamento tributário em lide.

Portanto, não tendo qualquer inconsistência de dados, o arquivo aqui utilizado concretamente nada mais é que “backup” ou “cópia de segurança” da real escrita fiscal do contribuinte autuado e, inclusive por conter alguns de seus indispensáveis livros para o exercício legal da atividade comercial (entendo que os livros fiscais, também são “livros comerciais”), a ele se aplica a disposição do art. 378 do Código de Processo Civil:

*Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

Deste modo, fica mantida a infração, cuja auditoria está amparada na disciplina da Portaria nº 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Infração procedente.

Pela infração 3 está sendo exigido estorno de crédito fiscal, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, e desta forma a empresa autuada não atendeu à previsão contida no art. 100, II, do RICMS/BA.

As planilhas de fls. 38 a 40 (primeira e última folha) que constituem o Anexo IV integralmente contido no CD de fl. 09, e as notas fiscais nela repetidas indicam que foi discriminado mercadoria por mercadoria, o que denota o cuidado da fiscalização em apurar o crédito tributário e em permitir o mais amplo entendimento por parte do autuado. Portanto, conforme se pode ver nos demonstrativos anexados - AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS - ESTORNO DE CRÉDITO A MENOR – em todas as operações discriminadas só foram cobrados os estornos de créditos de valores.

Diante do exposto conclui-se que o contribuinte deverá proceder ao estorno de crédito apenas nas aquisições de mercadorias cujas saídas subsequentes sejam alcançadas pelo benefício da redução da base de cálculo.

Destaco que o autuado forneceu os arquivos magnéticos, logo, presume-se que as informações sejam verdadeiras, até prova em contrário, o que não foi feito pelo autuado, fato que se depreende por não ter apontado, em sua peça defensiva, erros nos demonstrativos que recebeu.

Quanto à redução de base de cálculo, esta foi considerada pelo autuante, como pode ser constatado no levantamento de fls. 38/40 do PAF.

Infração subsistente, pois amparada em documentos fiscais, e nos registros efetuados pela própria empresa, em seus arquivos magnéticos.

Infração procedente.

As infrações 4 e 5 decorrem da falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, detectado por meio do levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2010.

Deve-se exigir o pagamento do imposto do destinatário das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido.

O sujeito passivo também não apontou erros nos levantamentos, nem trouxe qualquer prova documental capaz de alterar os quantitativos e os valores que estão sendo exigidos. Desta forma ficam mantidas as infrações 4 e 5.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 140779.0001/12-6, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA. (G.BARBOSA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$227.480,51**, acrescido das multas de 60% sobre R\$21.728,54 e 100% sobre R\$205.751,97, previstas no art. 42, incisos III, VII, “b” e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$255.857,34**, prevista no inciso, XIII-A, “j”, do mesmo diploma legal, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2012.

PAULO DANILLO REIS LOPES – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA