

**A. I. Nº** - 206935.0030/12-8  
**AUTUADO** - E. C. VELANES & CIA. LTDA.  
**AUTUANTE** - UBALDO REIS RIBEIRO  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 29/08/2013

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0192-03/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração não impugnada. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS LIVROS REGISTROS DE ENTRADAS E DE SAÍDAS E O RECOLHIMENTO EFETUADO APURADO MEDIANTE REFAZIMENTO DO CONTA CORRENTE FISCAL. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Imputação não impugnada. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DIVERGÊNCIAS DE INFORMAÇÕES EM RELAÇÃO AOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. De acordo com o RICMS-BA/97 sendo constatadas divergências entre o arquivo magnético do SINTEGRA e os registros nos livros fiscais, deve ser concedido o prazo de trinta dias para a devida correção. Infração subsistente, tendo em vista que foi devidamente cumprido o devido processo legal com a intimação e apresentação das listagens diagnósticos para regularização no prazo de 30 dias, não sendo atendido no prazo estipulado. Infração caracterizada. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA. Infração caracterizada e não contestada. **b)** PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Acusação fiscal inadequada, relativamente à presunção de omissão de saídas, por se tratar de mercadorias sujeitas à antecipação tributária ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria. Recomendada a renovação do procedimento fiscal. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infração mantida e não contestada. 5. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 03/12/2012, refere-se à exigência do crédito tributário no valor de R\$56.569,95, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de setembro de 2009 e março de 2010. Valor do débito: R\$129,69. Multa de 60%. Demonstrativos às fls. 12 a 19.

Infração 02 - Recolheu a menos ICMS em decorrência de divergência entre os valores lançados nos livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração 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, nos mês de março de 2010. Valor do débito: R\$30,70. Multa de 60%. Demonstrativos à fl. 20.

Infração 03 - Forneceu arquivos magnéticos, enviados via Internet através do programa Validador/Sintegra com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, nos meses de janeiro de 2008 a junho de 2010. Valor do débito: R\$33.330,28. Demonstrativos às fls. 21 a 24.

Infração 04 - Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2008, 2009 e 2010. Multa fixa no valor R\$50,00 por exercício, totalizando R\$150,00. Demonstrativos às fls. 69 a 220.

Infração 05 - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela diferença tanto de entradas como saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das entradas - 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque de mercadorias nos exercícios fechados de 2009 e 2010. Valor do débito: R\$22.448,94. Multas de 70% e 100%. Demonstrativos às fls. 114 a 220.

Infração 06 - Deixou de apresentar Documentos Fiscais, quando regularmente intimado. Multa de fixa no valor de R\$460,00.

Infração 07 - 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 margens de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque de mercadorias no exercício fechado de 2008. Valor do débito: R\$20,34. Multa de 60%. Demonstrativos às fls. 70 a 112.

O autuado apresentou impugnação às fls. 313 a 319.

Observa que o Auto de Infração menciona seis infrações, das quais apenas discutirá as infrações 03 e 05.

Em relação à infração 03 observa a discrepância entre o percentual da multa descrito na infração e o valor lançado na planilha. Afirma que, enquanto a descrição da infração fez menção a multa no percentual de 1%, a planilha calculou a suposta infração no percentual de 5%.

Menciona que o teor do art. 42, inciso XIII-A, alínea “i” da Lei nº 7.014/96 reza que a multa a ser aplicada será de “5% do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa

sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso”.

Frisa que pela redação, observa-se elevado rigor no cálculo da multa, o que não foi observado na espécie. Acrescenta esclarecendo que, se por um lado a multa deve ser de 5% da discrepância entre o valor apontado na escrituração fiscal cotejada com os arquivos eletrônicos, por outro, ela não pode ser superior a 1% do valor das operações de saídas, tendo como cálculo o valor das divergências.

Registra que a redação confusa acaba por instituir critério não visto na autuação, aduzindo que deveria o auditor fazer diversas planilhas demonstrando que, dentre todos os casos analisados, a aplicação da multa de 5% é menor do que a aplicação da multa de 1% do valor das operações de saídas, tendo como cálculo o valor das divergências. Prossegue destacando que percebe-se da redação da alínea que em todo e qualquer caso, a aplicação de 5% será sempre maior que a discrepância, haja vista que, ao final e ao cabo, a aplicação das alíquotas de 1% e 5% se dão sobre a mesma base de cálculo.

Afirma que para se comprovar qual a alternativa mais vantajosa ao contribuinte, lembrando que na dúvida a presunção se opera ao seu favor o art. 112 do CTN, o correto é demonstrar o cálculo sob as duas vertentes a fim de que não haja qualquer dubiedade na análise da questão, o que de fato não se deu.

Arremata que com a ausência desse cálculo, que permite maior clareza e consistência no valor supostamente devido, não se pode ter precisão se o percentual da multa lançada é o correto, o que implica refazimento da cobrança.

Discorre sobre a natureza da multa destacando seu caráter repressivo, indenizatório e pedagógico, dentre tantas outras finalidades.

Sustenta que no presente caso a multa não atingiu qualquer dessas finalidades, uma vez que a sua razão se deu apenas pela divergência entre o arquivo magnético apresentado e o livro contábil apresentado por profissional responsável pela contabilidade, formalidade excessiva requerida pelo Fisco, que não representa, na prática, a revelação de qualquer conduta dolosa e faltosa. Prossegue ressaltando que o imposto foi devidamente recolhido, pois o seu parâmetro de pagamento foram os livros contábeis, devidamente registrados e válidos, e não o arquivo magnético (SINTEGRA), feito pela própria empresa, revelador de alguns deslizos, mas, nem por isso, capaz de gerar fraudes. Cita que o SINTEGRA parece mais com aqueles deveres instrumentais que o Fisco impõe, sabedor que é da impossibilidade de se corresponder na prática, à exatidão tão sonhada por todo empresário, de controle cabal e absoluto de estoque, além das informalidades que o comércio impõe, como troca de mercadorias, dentre outras, que implicam necessariamente procedimentos não condizentes com a dinâmica do mercado.

Pondera que mesmo existindo o livro fiscal da contabilidade, comprovando que todos os tributos foram devidamente quitados, o Fisco se apegua à diferença entre o arquivo magnético e o livro contábil, cobrando multa pela inexistência de igualdade entre ambos, desconsiderando o livro fiscal, que espelha a realidade, mas atendo-se a lançamentos que não revelaram prejuízos arrecadatários. Prossegue aduzindo que se o que vale é o livro fiscal da contabilidade, e se esse revela o pagamento correto do tributo, espelhado no real faturamento, o arquivo magnético não teria o condão de suscitar o pagamento de multa, uma vez que não há, na espécie, qualquer comprovação de dano ao erário.

Assevera que todos os tributos foram devidamente pagos, inexistindo qualquer irregularidade do ponto de vista econômico, por isso, diz entender que o Fisco nada poderá reclamar, pois o fim maior foi atingido, qual seja, a arrecadação oriunda do fato gerador do ICMS.

Por fim, repisa sua condição de atividade comercial que trabalha com tributos submetidos à substituição tributária, com fase de tributação encerrada, sendo impossível deixar de recolher os

tributos, mas plenamente possível a existência de erros, que não justificam a autuação ora em lide.

Ao tratar da infração 05 destaca que tem sua premissa lastreada na análise de seu estoque, o que, fatalmente, é passível de encontrar irregularidades. Afirma que a gestão de estoque, como se sabe, é tema que persegue todo empresário, pois dificilmente se consegue regularidade cabal a ponto de inexistir qualquer diferença. Continua observando que quem trabalha com remédios, por exemplo, inevitavelmente venderá no varejo o que comprou em larga escala, padecendo dos males do desmembramento das vendas e, com isso, da ausência na completude dos dados do inventário.

Assevera que lhe é atribuída a aquisição de mercadorias sem nota por “presunção legal”, artifício esse não admitido pelo direito. Observa que a presunção só pode ser utilizada como instrumento subsidiário na autuação desde que prevista em lei e apta a corroborar a premissa que se persegue.

Ressalta que uma ilação baseada em presunção ser admitida como meio de prova, deverá a mesma ser grave, precisa e concordante, não ensejando conclusão oposta ou contrária, devendo sempre encampar certeza e clareza, o que não é o caso.

Ressalta que se a fiscalização empreendida pela autoridade fazendária não consegue construir provas ou indícios suficientes de ocorrência da entrada de mercadorias sem o recolhimento do ICMS, a presunção de veracidade da cobrança torna-se relativa, de modo que a simples alegação da existência de entradas sem recolhimento de ICMS ou a operação de saída também sem recolhimento não devem perdurar, dado que a afirmação não é suficiente para que a presunção restasse caracterizada. Acrescenta destacando que tanto não é verdade a aquisição de mercadorias sem o recolhimento do tributo que as notas fiscais em anexo, fls. 321 a 337, retratam, parcialmente, mercadorias adquiridas com o devido pagamento do tributo, muito embora tenham constado como mercadorias não tributadas.

Diz que o levantamento se deu meramente por amostragem. Destaca que se o tempo lhe fosse favorável, o que se constitui em cerceamento de defesa, que desde já requer o seu reconhecimento, poder-se-ia fazer levantamento de estoque nos exercícios fiscalizados e, com isso, se provaria que nada foi adquirido sem a tributação devida, ou, igualmente, vendido sem o pagamento do tributo.

Propõe revisão do Auto de Infração a fim de que a presunção aqui relativizada comprove a coerência do quanto afirmado, conforme demonstrado parcialmente com os documentos ora colacionados.

Registra que adquire mercadorias com substituição tributária e, nesse regime, o tributo questionado já incide no início da cadeia, inexistindo possibilidade de recolhimento a menor. Acrescenta que pagar o imposto novamente é cobrança ilegal, pois todo imposto já foi pago na entrada, descabendo pagamento na saída.

Arremata aduzindo que, diante da obscuridade quanto à multa cobrada, da inexistência de dano ao erário, bem como da não veracidade quanto à diferença de estoque já que algumas notas mencionadas na autuação tiveram a comprovação do pagamento do tributo trazida ao processo, conclui requerendo a anulação do presente Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal às fls. 339 e 340.

Observa que ao analisar a defesa constata que o autuado cita e sugere, até mesmo a aplicação de multa mais severa (1% de todas as operações), visto que enfatiza a existência de um suposto “erro na aplicação correta do percentual da multa de 5% do valor das diferenças apuradas entre o valor registrado no livro fiscal Registro de Apuração do ICMS, fls. 221 a 300, e o valor informado a SEFAZ eletronicamente, mês a mês.

Diz que o autuado, não leu ou não entendeu corretamente o dispositivo legal contido nos artigos 686 e 708-B do RICMS-BA/97 e art.42, inciso XIII-A, alínea “i” da Lei nº 7.014/96, que, ao se referir

ao percentual de 1% sobre as saídas, reputa o seu caráter limitador para o montante excessivo da multa de 5% sobre o valor divergente, e não, como índice penalizador.

Afirma ser imperativo por meio da caracterização clara da infração, se fazer o perfeito enquadramento nos tipos descritos na norma que disciplina e regula a conduta infratora, aplicando o dispositivo legal correto, como efetivamente, foi procedido. Acrescenta ressaltando que não é possível atender o pleito do autuado, que sugere a escolha do dispositivo legal para aplicação da penalidade, de modo a atender o seu interesse.

Destaca que o sujeito passivo mistura citações corretas da legislação com interpretação divergente, recheada de alegações duvidosas de que as planilhas fiscais são incompletas, confusas e inadequadas, em desacordo com a descrição do auto. Assevera discordar dessas alegações, uma vez que os argumentos do autuado não têm fundamento e nem provas, nos autos.

Quanto à alegação da inexistência de dano ao erário, fls. 314 e 315, menciona que o autuado sustentou argumentos irrelevantes e simplórios, que de nada valem, visto que desprovido de qualquer comprovação. Enfatiza que, ao contrário do que alegado, as divergências, inconsistências e omissões de dados nas informações a que está obrigado autuado, a prestar, causa sim, prejuízo ao erário, mormente, no que se refere às estimativas e projeções estatísticas utilizadas para fins de orçamento, planejamento de metas e diretrizes.

Sustenta que a ação do preposto do fisco é restrita ao cumprimento da legislação, que determina a aplicação pura e simplesmente, da multa de 5% sobre as diferenças apuradas entre os valores registrados no livro Registro de Apuração do ICMS, fls. 221 a 300, e os que foram informados a Receita Estadual. Continua destacando que não lhe cabe fazer juízo de valor se a multa é injusta ou severa, bem como, qual a sua natureza aplicativa ou finalidade, por ser essa função atributo do legislador. Informa que para comprovar a prática dessa infração juntou ao auto de infração farta e robusta documentação, fls. 21 a 55.

Por fim, no que diz respeito à infração 03 afirma manter o valor do débito lançado.

Ao cuidar dos argumentos aduzidos pela defesa em relação à infração 05, diz que o autuado reconhece a existência de falhas no seu controle de estoque, ilustrando inclusive, com comentário “A gestão de estoque, como se sabe, é tema que persegue todo empresário, pois dificilmente se consegue regularidade cabal a ponto de inexistir qualquer diferença.”

Destaca que mesmo após ter aceitado e confirmado, inicialmente, a existência de diferenças detectadas no estoque pela fiscalização, o autuado refuta o lançamento do débito atinente à infração 05 que caracterizou a omissão de entradas com base na presunção legal de ter havido pagamento destas entradas com recursos obtidos com saídas anteriores não contabilizadas.

Afirma ser inverídica a alegação do autuado de que não foram apresentadas provas cabais que sustentem a acusação de omissão de entradas, visto que, anexo ao Auto de Infração foram carreados inúmeras e vastas provas documentais, tais como, demonstrativos de levantamento por espécie de mercadoria com os seus respectivos códigos, item por item, resumos, planilhas de cálculo das entradas e saídas, indicando os números das notas fiscais, uma a uma, alíquota, cálculo do preço médio unitário, estoque inicial e final, demonstrando todo procedimento adotado, amparado rigorosamente na Lei nº 7.014/96 e do RICMS-BA/97.

Frisa que o autuado desperdiçou o seu prazo e oportunidade de defesa, sem oferecer outros demonstrativos do seu próprio levantamento, pois não apresentou outros valores que contrariasse os corretos levantamentos elaborados pela fiscalização.

Nesse sentido, sustenta a inexistência de qualquer fundamento as alegações do autuado neste item, cuja comprovação foi carreada aos autos farta e robusta documentação, fls. 69 a 220.

Destaca discordar dos argumentos do autuado por falta de provas nos autos, e por isso, mantém o valor do débito apurado nos autos relativo à infração 05.

Quanto às demais infrações apontadas no Auto de Infração, por não terem sido impugnadas pelo autuado, nem tiveram os seus valores contraditados, diz interpretar como um reconhecimento tácito.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

Em pauta suplementar, a 3ª JJF decidiu converter o processo em diligência para que o autuante procedesse às correções cabíveis no levantamento fiscal de modo a identificar a correta situação tributária das mercadorias arroladas e elaborar novos demonstrativos de apuração e de débito atinentes à infração 05, uma vez que no levantamento quantitativo de estoques foram incluídos produtos sujeitos a substituição tributária como sendo da “Situação Tributária - 1 Tributada” a exemplo dos produtos “TRILEPTAL 600MG CX CPR C20 VMS”, “CIMEGRIP CPR ENV C10 CIMED”, “EXELON 3MG CPR C56 VMS” e “DIOVAN HCT 80 125 MG C28 VMS”, fls. 176.

Ao se posicionar a cerca do pedido de diligência, fl. 345, o autuante manifesta seu entendimento de que “quando se trata de auditoria de estoque, uma vez apurada Omissão de Entrada de mercadoria que integra o regime de Substituição Tributária ou outro qualquer, não está impedida de sofrer a tributação normal com aplicação da alíquota interna, juntamente com os demais produtos selecionados. Isto porque, a prática de infração, extingue automaticamente, qualquer benefício que o contribuinte esteja desfrutando, face a infração praticada na espécie e passa a ser tributada.

Destaca que quando detectada a infração de Omissão de Entrada de mercadoria ou produto que esteja sob o regime de Substituição Tributária, presume-se, até que se prove o contrário, que a antecipação tributária não foi efetuada na entrada. Acrescenta sustentando que nem poderia, já que a mercadoria nem foi registrada no livro fiscal próprio, muito menos efetuado o pagamento devido.

Frisa que, como enfatizado pelo relator ao citar a 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”. Ressalta que como os produtos (remédios e medicamentos), referidos às fls. 343, do pedido de diligência, de fato, apesar de não serem tributados na saída, mas, sem dúvida, são tributados na entrada.

Conclui a manifestação acerca da diligência rogando ao relator para apreciar suas ponderações, uma vez que a alteração requerida provocará uma redução do valor do débito, prejudicando a recuperação de receita do fisco.

Às fls. 352 a 356, o sujeito passivo se manifesta sobre as ponderações do atuante apresentadas no atendimento da diligência, fls. 345, alinhando os pontos a seguir sintetizados.

De início, diz reiterar todos os seus argumentos já aduzidos na defesa. Registra que não concorda com a assertiva do autuante ao tratar da substituição tributária de que “a prática de infração extingue automaticamente qualquer benefício que o contribuinte esteja desfrutando face a infração praticada em espécie e passa a ser tributada”, por entender que a substituição tributária não é um benefício que o contribuinte desfrute, pois trata-se de benefício ao Estado que consiste na antecipação do fato gerador em que o recolhimento do tributo é realizado antes mesmo de o contribuinte vender a mercadoria.

Ressalta que, como abordara em sua defesa ao tratar da natureza da substituição tributária e suas implicações, restou demonstrada que esse instituto consiste numa criação legislativa em que o tributo é pago antes mesmo da ocorrência do fato gerador. Remata asseverando que a substituição tributária se constitui de espécie de transação que dá eficiência ao Estado na fiscalização, pois todo o tributo é pago pelos fabricantes.

Observa que muito embora tenha havido falhas na contabilização e na escrituração quando da entrada das mercadorias, o certo é que, havendo ou não a saída contabilizada, o tributo foi

integralmente pago, pois é materialmente impossível entrar mercadoria no ramo fiscalizado sem o competente pagamento do tributo. Frisa que com essa medida, tenta-se tributar e penalizar sua eventual inabilidade em manter o controle exato de todo o fluxo de mercadorias, e não, na verdade, tributar corretamente a venda de mercadorias, até porque não há um julgador sequer que desconheça a verdadeira tributação ocorrida na espécie.

Menciona que o autuante sabedor da falha contábil e da dificuldade de precisão cartesiana com o correto fechamento das entradas e saídas, na linha dos argumentos já apresentados, prefere contar com a presunção, do que com a verdade.

Sustenta que o pagamento do ICMS das mercadorias substituídas não ocorre quando as mesmas são contabilizadas internamente ou vendidas, e sim antes, quando da sua aquisição dos fornecedores e fabricantes, de modo a ser impossível qualquer venda sem o competente pagamento do tributo, ocorrido em todas as transações.

Afirma que as ponderações do autuante em nada contribuíram para o desfecho da lide, pois apenas repetiu o de todos sabido, sem entrar no âmago da fiscalização, qual seja, o fato de que as mercadorias examinadas estão acobertadas pelo mando da substituição progressiva. Frisa que não fora cumprida “as correções cabíveis no levantamento fiscal”, conforme determinado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, obstaculizando, com isso, a própria defesa, que remanesce sem saber da precisa acusação.

Ressalta que os pontos alinhados na impugnação não foram rechaçados pelo autuante, restando sem efeito o resultado da diligência, o que implica o acatamento dos argumentos colacionados, por expressarem a mais pura verdade.

Requer o acatamento de todas as medidas postas na primeira defesa, pugnando pela iliquidez da cobrança, por não ser comprovada na autuação, bem como pela nulidade de todo o auto, a fim de que tudo seja refeito e comprovada a inexistência de ilicitude.

Em nova informação fiscal, fl. 359, o autuante reitera seus argumentos articulados nas informações prestadas às fls. 339, 340 e 345. Enfatiza que junta às fls. 346 a 349 demonstrativos com as alterações solicitadas pelo relator. Menciona que caso perdure alguma dúvida sugere que seja o Auto de Infração enviado à ASTEC/CONSEF para que sejam prestados maiores esclarecimentos.

Conclui mantendo integralmente a ação fiscal.

## **VOTO**

Trata o presente Auto de Infração da exigência de crédito tributário em decorrência do descumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo consubstanciada em sete distintas infrações, conforme enunciação individualizada no início do relatório.

Em sede de defesa o sujeito passivo refutou o cometimento das infrações 03 e 05 e, em relação às demais infrações, não as abordou, sob qualquer aspecto, suas correspondentes acusações fiscais. Nesses termos, resta patente nos autos a inexistência de lide em torno das infrações 01, 02, 04, 06 e 07. Logo, ficam mantidas e remanescem procedentes as exigências fiscais decorrentes dessas infrações.

Relativamente ao pedido do autuado para realização de diligência fiscal, com fulcro no art.147, inciso I, do RPAF-BA/99, indefiro tal pedido, pois o processo contém todos os elementos para minha convicção sobre a lide.

A infração 03 acusa o sujeito passivo de ter fornecido informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória.

Assim, o motivo determinante para a aplicação da multa no valor de R\$33.330,28, equivalente a 1% e 5%, respectivamente, 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 nos meses de janeiro de 2008 a junho de 2010, com informações divergentes, sendo devidamente intimado, fl.11, para em 30 (trinta) dias corrigir as divergências apresentadas nos arquivos magnéticos, e não atendeu à intimação.

De acordo com o art. 685, combinado com os artigos 708-A e 708-B, do RICMS-BA/97, 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.

O §5º do art. 708-A, incorporado ao RICMS-BA/97, 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.

Convém também atentar que, conforme disposto no art. 708-A, §6º do RICMS-BA/97, 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. Caso constatada essa falha nos arquivos entregues à SEFAZ, fica caracterizada a não entrega, consoante previsão expressa no alínea “i” do inciso XIII-A, do artigo 915, do RICMS-BA/97, conforme preceitua o §6º do artigo 708-B, do RICMS-BA/97, cujo autuado, foi intimado a apresentar, e a corrigir as inconsistências verificadas, conforme comprova intimação constante à fl. 11, entretanto, o contribuinte no prazo estipulado não atendeu intimação.

Portanto, no caso em comento, através da documentação acima citada, e na descrição dos fatos, a autuação obedeceu ao devido processo legal, pois, está precedida de intimação expedida ao contribuinte para apresentação de informação em meio magnético e intimação para correção dos registros omitidos, sendo concedido o prazo de 30 dias úteis, para corrigir as irregularidades apontadas, fls. 56 a 68.

Nestas circunstâncias, observo que a ação fiscal atendeu ao disposto no artigo 708-A do RICMS-BA/97, pois a fiscalização ao recepcionar os arquivos com divergências em relação aos livros e documentos fiscais, intimou o contribuinte para no prazo de 30 dias úteis, informar os registros omitidos, 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, entendo que foi correta a aplicação da penalidade indicada no presente Auto de Infração, por está prevista no art. 42, XIII-A, “i”, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 10.847/07, *in verbis*:

*“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:*

*[...]*

- i) 5% (cinco por cento) do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1%*



*(um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso;”*

Verifico que se equivoca o autuado ao aduzir em sua impugnação que a aplicação do percentual da multa, tanto de 5%, como de 1%, se opera sobre a mesma base de cálculo. Apesar de ter reproduzido o teor da alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em sede de defesa, não se apercebeu de que, no caso de divergências entre as informações fornecidas nos arquivos e os registros na escrita fiscal é sobre o valor das divergências apurado que se aplica o percentual de 5%, e não sobre o valor das entradas e saídas que somente é aplicado quando é omitida alguma dessas operações. Ficando expressamente limitado em ambos os casos – tanto nas omissões de operação, coma nas divergências - ao valor correspondente a 1% das operações saídas no período de apuração.

Portanto, quanto à alegação de que houve erro na aplicação dos percentuais da multa, verifico que a mesma foi calculada com base nas divergências das entradas e saídas, não existindo ilegalidade alguma na aplicação da multa citada, cujo cálculo, não merece reparo, pois, conforme Demonstrativo da Multa Aplicada, fls. 21 a 24 e 17, foi aplicada a multa de 5% sobre o montante das divergências constatadas, obedecendo ao limite de 1% das operações de saídas em cada período de apuração.

Saliento que também descabe a alegação do autuado quanto ao desconhecimento do cálculo adotado, uma vez que além de constar discriminada a origem dos valores apurados com base nas divergências, foi entregue do demonstrativo consoante declaração de recepção acostada à fl. 10.

Concluo pela manutenção da exigência fiscal da infração 03.

A infração 05 cuida da falta de recolhimento do ICMS constatado pela diferença tanto de entradas como saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior monetária - a das entradas - 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque de mercadorias nos exercícios fechados de 2009 e 2010.

Ao compulsar o demonstrativo de apuração e de débito, com base na presunção legal, constato que no Demonstrativo da Apuração das Omissões consta a indicação de que a Situação Tributária de todas as mercadorias arroladas no levantamento de estoque são sujeitas ao regime normal de tributação, com o mesmo código de situação tributária “1”.

Foi solicitado na diligência, determinada por esta Junta de Julgamento Fiscal, fl. 343, que os demonstrativos fossem refeitos pelo autuante, fazendo constar corretamente o código da Situação Tributária para que o Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada - SAFA, utilizado pela fiscalização, com o objetivo de que fosse gerada pelo sistema a apuração correta das omissões com base na legislação aplicável e fosse reaberto o prazo de defesa para que o autuado se defendesse. Solicitação não atendida pelo diligente.

Ora, se não informada na alimentação dos dados no SAFA com fidedignidade essa condição, ou seja, a Situação Tributária das operações realizadas pelo estabelecimento fiscalizado, o sistema de auditoria gera o Demonstrativo do Cálculo das Omissões de forma equivocada.

Constata-se dos autos que o impugnante atua no ramo de farmácia, e nessa condição está obrigado a efetuar a antecipação, pois além das aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, prevista no art. 371 do RICMS-BA/97, deve também atender ao §2º do art. 353 do

mesmo regulamento, nas aquisições de quaisquer mercadorias efetuadas neste Estado ou procedentes do exterior.

O demonstrativo de fls. 114 a 220, indica que foram apuradas diferenças de entradas, bem como de saídas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas. Por isso, é devido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, ou seja, a omissão de entradas.

Assim, constatando-se omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10 inciso I, alíneas “a” e “b” da Portaria 445/98, exigindo-se o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros, desacompanhada de documentação fiscal. É devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no anexo 88 do RICMS-BA/97, relativamente às mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, devendo ser anexado aos autos o demonstrativo desse cálculo.

Logo, nos moldes como foi descrita a infração apurada, é inadequada a acusação fiscal, relativamente à presunção de omissão de saídas, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria.

Por conseguinte, tendo em vista que a autuação equivocadamente exige o imposto com base em presunção legal, fica patente nos autos que esse item da autuação afigura-se passível de nulidade pela incerteza quanto à acusação fiscal, e pelo consequente cerceamento do direito de ampla defesa do contribuinte.

Concluo pela nulidade deste item da autuação, com base no art. 18, inciso II e IV, “a” do RPAF-BA/99, tendo em vista que ficou caracterizado que houve preterição do direito de defesa e no Auto de Infração não contém elementos suficientes para determinar com segurança a infração.

Represento à autoridade competente para que seja instaurado novo procedimento fiscal a salvo de incorreções, conforme art. 156, do RPAF-BA/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206935.0030/12-8**, lavrado contra **E. C. VELANES & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$180,73**, acrescido da multa de 60% prevista, no inciso II, alíneas “a”, “a” e “d”; e inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$33.940,28**, previstas, respectivamente, nos incisos XIII-A, “i” e XXII e XX, do art. 42, inciso II, alínea “d”, da mesma Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de agosto de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR