

**A. I. Nº** - 207093.0017/14-7  
**AUTUADO** - CARLOS ANTÔNIO DA CUNHA CONCEIÇÃO (SUPERMERCADO CUNHA)  
**AUTUANTE** - JUVÊNCIO RUY CARDOSO NEVES  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/11/2016

#### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0185-01/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Autuado comprovou que o imposto exigido referente ao mês de setembro de 2012 fora recolhido antes do início da ação fiscal. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Restou comprovado que as Notas Fiscais eletrônicas arroladas na autuação não tinham como destinatário o contribuinte autuado. Infração insubsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O autuado não se incumbiu em comprovar o não recebimento das Notas Fiscais eletrônicas arroladas na autuação. Apenas alegou a falta de entrega de cópia dos referidos documentos fiscais. Tal alegação não se apresenta suficiente para elidir a autuação. Cabia-lhe adotar as medidas necessárias para tanto. Infração subsistente. 4. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Alegação defensiva de que a Fiscalização não observou a existência de produtos sujeitos à redução da base de cálculo, assim como de que está apurando lançamentos com alíquotas maiores que as devidas, não se apresenta suficiente para elidir a autuação. Infração subsistente. 5. NULIDADE. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. Acatada a preliminar de nulidade. A autuação foi feita de modo equivocado, sendo impossível dar prosseguimento a lide, pois implicaria em mudança do fulcro das imputações. Infrações 5 e 6 nulas. Não acolhidas as nulidades arguidas atinentes às infrações 1, 2, 3 e 4. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/12/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$922.234,99, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de setembro a dezembro de 2012, agosto a novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$255.218,57, acrescido da multa de 60%. Consta que a empresa informou as DMAs zeradas, nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012, o mesmo procedimento foi adotado nos meses de agosto e setembro de 2013, posteriormente retificadas em outubro de 2014, ainda recolheu a menor nos meses de outubro e novembro de 2013;
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo

fixo do próprio estabelecimento, nos meses de agosto a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$53.042,69, acrescido da multa de 60%. Consta que a empresa adquiriu no ano de 2013, nos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro, mercadorias oriundas de outras unidades da Federação para integrar o ativo imobilizado e não fez o pagamento da diferença do ICMS. A empresa adquiriu em outras unidades da federação mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e deixou de efetuar o recolhimento da diferença do ICMS, conforme demonstrativo;

3. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de novembro e dezembro de 2012, janeiro, fevereiro, junho, outubro e novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.402,24, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte antecipou a menos ou deixou de antecipar o ICMS de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, conforme demonstrativo em anexo;
4. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$26.600,16, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte no seu processo de comercialização tem aplicado alíquotas menores nas saídas de mercadorias tributadas, conforme anexo gravado em CD, parte integrante deste PAF;
5. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2011, 2012 e 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$360.305,81, acrescido da multa de 100%. Consta que se trata de levantamento de estoque exercícios fechados, das saídas tributadas, nos anos de 2011, 2012 e 2013, com base nos registros e arquivos magnéticos disponibilizados, as totalizações dos levantamentos estão gravadas e autenticadas em CD, anexo a este PAF, sendo uma cópia do mesmo entregue ao contribuinte mediante recibo;
6. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2011, 2012 e 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$224.665,52, acrescido da multa de 100%. Consta se tratar de levantamento de estoque exercícios fechados, das mercadorias da substituição tributária, dos exercícios de 2011, 2012 e 2013, com base nos registros e arquivos magnéticos disponibilizados, a totalização dos levantamentos estão gravadas e autenticadas em CD, anexo a este PAF, sendo uma cópia do mesmo entregue ao contribuinte mediante.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 141 a 148). Inicialmente, requer que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos sob pena de nulidade.

Argui, preliminarmente, a nulidade da intimação realizada dia 12/01/15, posto que, de acordo com “termo”, anexo, somente no dia 16/01/15, ou seja, quatro dias depois, foram devolvidos livros e documentos fiscais arrecadados, os quais são imprescindíveis ao regular exercício do direito de defesa. Alega que muito embora tenha sido cientificado no Auto de Infração no dia 12/01/2015, apenas no dia 16/01/2015 foram devolvidos os livros de entradas, saídas e apuração do ICMS, bem como as notas fiscais de entradas e saídas, de 2011 a 2013, sendo assim tolhido o prazo regular da defesa, de 60 dias. Destaca que o dia 16/01/2015 foi uma sexta-feira e que, tivesse sido intimado nesta data, quando os documentos foram realmente devolvidos, o prazo somente começaria a fluir no dia 19/01/2015 uma segunda-feira. Requer, na improvável hipótese de superação das motivações de nulidade abaixo, o saneamento do vício ora apontado, com a renovação de sua intimação e com a reabertura do prazo de defesa, ficando restabelecidos todos os efeitos legais

inerentes, inclusive a possibilidade de pagamento, com a redução das multas na forma da lei, de parcelas eventualmente reconhecidas.

Argui, ainda, preliminarmente, a nulidade das infrações 1, 2, 3, 5 e 6.

Alega que a infração 1 restou prejudicada, devido a ausência da devolução dos documentos, não se podendo fazer uma revisão dos valores realmente devidos. Quanto às infrações 2 e 3, alega que as notas que dariam ensejo às obrigações não foram apresentadas, impossibilitando o exercício do direito de defesa. No tocante às infrações 5 e 6, alega que, consoante “termos”, assinados pelo Auditor Fiscal Rafael Lima Serrano e pelo Auditor Fiscal autuante, datados, respectivamente, de 28/11/2014 e 12/12/2014, os arquivos magnéticos referentes aos exercícios de 2010, 2011 e 2012, estavam incompletos. Acrescenta que, além disso, em relação a 2011, foi exigido o “Registro 54” (itens de NF MOD. 1), que não se encontrava obrigado a apresentar, haja vista que não se encontrava autorizado a emitir notas fiscais por meio eletrônico.

Aduz que na mesma linha de raciocínio, observa-se que os registros de inventário não foram arrecadados, não existindo base para as quantidades lançadas nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, quando lançadas. Consigna que se nota a ausência de estoques na maioria dos itens e a falta de comprovação da origem das quantidades, em relação aos produtos “com quantidades em estoques” citadas no Auto de Infração.

Sustenta que, diante disso, as infrações 5 e 6 são nulas, por insegurança na determinação da infração e consequente cerceamento do direito de defesa. Acrescenta que o roteiro de auditoria de estoques somente poderia ter sido realizado se os dados necessários estivessem completos. Alega que a ausência de dados correspondentes a entradas, saídas ou inventários aniquila a possibilidade de fiscalização mediante o roteiro utilizado, pois tal ausência repercute nos resultados, podendo o Fisco adotar qualquer outro método disponível, inclusive contábil.

Salienta que, conforme consta do texto do Auto de Infração, o trabalho fiscal teve como fundamento o *“Levantamento de estoque exercícios fechados, das saídas tributadas, nos anos de 2011, 2012 e 2013, com base nos registros e arquivos magnéticos disponibilizados ...”*.

Assevera que se tais “registros e arquivos magnéticos” não permitiam uma apuração regular e completa, que demonstrasse a real movimentação das mercadorias e seus estoques, os resultados apresentados não possuem a mínima segurança ou consistência.

Observa como mais uma motivação de nulidade que nos três exercícios, foram apuradas “omissões de entradas e saídas”, nas seguintes proporções: 2011 - entradas R\$3.507.792,03 e saídas R\$262.423,76; 2012 - entradas R\$646.731,33 e saídas R\$281.590,17; 2013 - entradas R\$983.597,21 e saídas R\$456.308,79. Acrescenta que, apesar disso, o autuante registra, na infração 5, cobranças a título de *“omissão de saídas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal”*.

Afirma que a constatação que teria sido realizada, “omissão de entradas”, foi “travestida” em “omissão de saídas”, sendo certo que são duas situações distintas, conforme artigos 4º a 8º, da Portaria 445/98. Diz que na infração 6 foi cobrado ICMS a título de “aquisições de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal”, referente a mercadorias enquadradas no regime de “substituição tributária”.

Observa que toda essa impropriedade técnica na cobrança decorreu do englobamento, no mesmo levantamento, de mercadorias sujeitas ao regime normal e sujeitas ao regime de substituição tributária. Diz que a separação dos produtos, que deveria ser antecedente, se deu por meio de “arbitramento” de percentuais, e mesmo assim realizado depois dos resultados encontrados.

Explica: o autuante juntou mercadorias que se encontravam em situações diversas, e que possuem valores unitários diversos, em um só conjunto, visando identificar o montante global. Apesar de ter encontrado, em montantes globais, “omissões de entradas superiores às omissões de saídas”, transfigurou, em relação a uma “proporção” de mercadorias sujeitas ao regime normal, a base de cálculo em “omissões de saídas”. Acrescenta que, dessa mesma maculada

conta, aplicou uma MVA, sobre as mercadorias sobre o regime de substituição, sem dedução do ICMS normal, extraindo valores aos quais atribuiu “omissões de entradas”, conforme a infração 6. Alega que a infração 6, para existir, em se tratando, na prática, de cobrança sobre a MVA, prescindiria da existência de exigência pertinente à própria substituição, da qual ele seria decorrente.

Salienta que além de inexistência de nexos de causalidade entre o suposto fato, omissão de entradas, e o enquadramento no Auto de Infração, omissão de saídas - infração 5, a metodologia levada a efeito não encontra respaldo na Portaria 445/98, que “*Dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias*”. Observa que a citada Portaria, nos seus artigos 2º e 3º, de logo disciplina a necessidade de criteriosa quantificação das mercadorias, em relação aos estoques, entradas e saídas, o que, como já visto, não foi obedecido.

Assinala que, no presente caso, ainda, não se respeitou a separação das mercadorias pelas suas espécies, posto que foram englobadas mercadorias sujeitas a regimes diversos de tributação, as quais repercutiram no resultado global, cuja ocorrência também foi irregularmente alterada de “entradas” para “saídas”. Acrescenta que, da mesma forma, em relação às “carnes”, não foi observado que, de acordo com as notas fiscais anexadas por amostragem, adquire “dianteiros” e “traseiros” inteiros, os quais são transformados nos diversos “cortes” citados no Auto de Infração, sendo lógico que não seria possível encontrar as entradas através dos códigos adotados na autuação. Alega que nesse ponto, a inconsistência dos dados usados na auditoria também teve forte influência nos resultados, sempre em seu detrimento.

Aduz que, conforme visto, nos moldes em que se encontra, o lançamento não pode prosperar, eis que padece de vícios, alguns insanáveis. Acrescenta que, ainda que a questão de intimação irregular, realizada antes da devolução dos documentos, possa ser saneada, existem outros vícios que impedem o seguimento da ação administrativa e que se não observados agora desencadearão ao Estado os prejuízos da sucumbência judicial.

Conclui pedindo que seja decretada a nulidade das infrações 5 e 6, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal. Prosseguindo, diz que, se acaso forem ultrapassadas as questões prejudiciais, as exigências não estariam corretas. Afirma que com relação à infração 1, o valor correspondente ao mês de setembro de 2012 é indevido, posto que devidamente recolhido, conforme comprovação anexa, extraída no sistema da própria SEFAZ. Observa que no referido mês foi apurado o montante de R\$40.800,14, pago em 19/02/13, com os acréscimos devidos totalizando R\$45.981,94.

Relativamente às infrações 2 e 3, sustenta que desconhece as notas fiscais citadas no demonstrativo analítico apresentado. Diz que tentou obter cópias dos documentos junto aos fornecedores mencionados, tendo conseguido resposta apenas da empresa PORTOBELLO (item 03), cujas notas fiscais “cobradas” foram emitidas para contribuinte diverso, consoante cópias anexas. Quanto aos outros documentos, das empresas ELETROFRIO, FAST GONDOLAS e PAREXGROUP, alega que não foram apresentados e, por isso mesmo, não pode gerar qualquer obrigação. Ressalta que caso sejam estes exibidos posteriormente, o prazo de defesa deve ser reaberto. Afirma que sem as demais notas, correspondentes aos dois itens, a autuação não pode prosperar.

Quanto ao item 04, alega que não se observou que existem produtos sujeitos à redução da base de cálculo, indicados abaixo nas citações dos itens 5 e 6, assim como está apurando lançamentos com alíquotas maiores que as devidas, o que deveria ter sido deduzido no lançamento em questão.

No que tange às infrações 5 e 6, sustenta que os vícios apontados na adoção do roteiro de auditoria de estoque e na concepção da demonstração das quantidades e, consequentemente, base de cálculo, são suficientes para decretar a total nulidade das exigências.

Alega que desconhecendo a origem das quantidades atribuídas aos “estoques”, assim como diante das falhas na padronização das espécies dos produtos, fica com o seu direito de defesa limitado.

Destaca que se o item 5 for considerado de acordo com o fato que teria sido apurado, ou seja, como “omissão de entradas”, haveria que se conceder os créditos então não utilizados, sobre as

mesmas entradas não registradas. Acrescenta que, além disso, existem nos demonstrativos diversos produtos sujeitos à redução de base de cálculo, em até 100%, o que não foi observado na autuação, como, por exemplo, aqueles citados no art. 87, incisos VII, XXI, XXX, XXXI, XXXV e XXXVI, do RICMS.

Aduz que conforme visto, ainda que fossem validados os dados utilizados na apuração, o que, diante das próprias solicitações do Fisco para retificações de arquivos, se demonstra ser impossível, inúmeras correções haveriam que ser feitas, o que, por si só, justifica, uma completa revisão do lançamento, com fundamento nas corretas quantidades, notadamente de estoques. Assinala que uma vez anulado o lançamento, ou ao menos os itens 5 e 6, poderá a Fiscalização ser novamente realizada, por outro Auditor Fiscal, com lastro na real movimentação dos estoques da empresa.

Consigna que se a nulidade não for declarada, pede expressamente, como meio de prova, uma completa revisão das infrações 5 e 6, sendo antes lhe dada a oportunidade de apresentar os elementos que faltaram, especialmente Livros de Registro de Inventário.

Finaliza a peça defensiva consignando que, ao tempo em que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos, em especial relativos às infrações 4, 5 e 6, e revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando a regularidade, ou não, da movimentação de estoques e registros fiscais, Requer a nulidade da intimação, ou, se não acatada, do próprio Auto de Infração, ou dos itens 1, 2, 3, 5 e 6, bem como, se regularmente instruído o PAF, mediante revisão por fiscal estranho ao feito, a improcedência das infrações impugnadas.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 198 a 201). Rechaça a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante. Afirma que não há previsão legal no RPAF, em especial no seu artigo 18 para tal motivo. Observa que o RPAF concede o prazo de 60 (sessenta) dias para que o autuado impugne o Auto de Infração. Afirma que a defesa do autuado é confusa e, por que não dizer, inconclusiva. Aduz que o autuado apresenta estranhos argumentos.

Reporta-se sobre a arguição de nulidade das infrações 1, 2, 3, 5 e 6 por não terem sido devolvidos os documentos fiscais. Diz que toda a documentação arrecadada foi devolvida ao autuado, exatamente na data de 16/01/2015, conforme confessa o impugnante às fls. 143 “... *somente no dia 16/01/15, ou seja, quatro dias depois, foram devolvidos livros e documentos fiscais arrecadados...*”.

Quanto à infração 5, salienta que não foi exigida nenhuma multa por falta de entrega de arquivo magnético no Auto de Infração em discussão. Logo, não há nada a discutir sobre este tema.

Afirma que não entendeu a alegação de que os “os registros de inventário não foram arrecadados, não existindo base para as quantidades lançadas nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração”. Indaga se o patrono do autuado desconhece o Registro 74 do SINTEGRA. Acrescenta que, se aquelas quantidades ali registradas não estão corretas o autuado não anexou cópia das fls. do livro de Registro de Inventário que faça prova em contrário. Afirma que a alegação não tem amparo legal.

Diz que não conseguiu entender absolutamente nada quanto à declaração do autuado de que seus registros fiscais não correspondem às verdadeiras operações que pratica. Indaga se o autuado está confessando um ilícito tributário, que se configura numa transgressão penal.

No item “08” frisa que a confusão é maior ainda. Diz que nem sabe o que contra argumentar. Parece-lhe pura verborragia.

Assinala que no item “09” a coisa piorou mais ainda. Aduz que agora, têm-se na discussão o vocábulo “arbitramento”. Esclarece que o autuado está se referindo ao ICMS Antecipação Tributária exigido nas entradas de mercadorias adquiridas sem documentação fiscal que estão enquadradas no regime de Substituição Tributária. Registra a base da exigência é, exatamente, a omissão de entrada dessas mercadorias.

Diz que no item “10” a confusão continua. Observa que o autuado declara que as mercadorias “...

*se encontravam em situações diversas...*” (sic!) “... *possuem valores unitários diversos, em um só conjunto, visando identificar o montante global.*”. Indaga se o Relator entendeu.

Já no item “11” consigna que o autuado se reporta à Portaria nº 445/98 “... *parece-nos que ele não sabe o que apontar o que, de fato, viu em desacordo...*”. Salienta que não há comentários a fazer.

Quanto aos itens “12” e “13” diz que não tem nada para analisar nem contra argumentar.

Salienta que muito embora não pareça esses argumentos iniciais são de preliminares de nulidade, pelo menos é o que parece.

Registra que assim sendo, passa a abordar as alegações de mérito tentando acompanhar a mesma sequência da peça de defesa.

No que tange ao item “15” diz que o autuado alega que “*desconhece as notas fiscais citada no demonstrativo analítico apresentado*”. Ressalta que essas notas fiscais estão escrituradas nos seus livros fiscais... Indaga como pode desconhecer.

Relativamente ao item “16” observa que o autuado alega que “*há produtos sujeitos à redução da base de cálculo*”. Esclarece que verificando o artigo 87 e incisos citados (fls. 147) não conseguiu identificar nenhuma dessas mercadorias.... Ressalta que o autuado não se deu ao trabalho de informar em qual demonstrativo se encontram.

Quanto ao item “17” registra que se repete o argumento anterior. Acrescenta que não há referência a nenhuma mercadoria e seu respectivo demonstrativo. Ressalta que se houver, e o autuado apontar, irá retificar de imediato o demonstrativo onde estejam inseridas.

No tocante ao item “18” diz que o autuado nada argumenta apenas procrastinando. Acrescenta que o autuado chega a se referir ao livro Registro de Inventário sem, contudo, apresentá-lo, em cópia, anexo à sua petição.

Consigna que assim termina sua argumentação no que pode considerar como mérito.

Assevera que não há comprovação dos fatos alegados pelo autuado nem motivos admitidos em direito capazes de modificar o lançamento fiscal.

Finaliza a peça informativa mantendo o Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à INFAZ ATACADO (fls. 204/205), a fim de que o órgão competente da repartição fazendária intimasse o contribuinte - podendo a intimação ser encaminhada ao advogado constituído pelo autuado, conforme requerido - informando-o da reabertura do prazo de 60 (sessenta) dias, para apresentação de defesa ou pagamento do débito.

O autuado se manifestou (fl. 213 a 221). Renova o pedido de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos.

Registra que em face da providência adotada pela Junta de Julgamento Fiscal fica superada a nulidade suscitada na defesa inicial.

Entretanto, mantém o pleito de nulidade correspondente às infrações 2 e 3, posto que até o momento não teve acesso às notas que dariam ensejo às obrigações, impedindo o exercício do direito de defesa.

Relativamente às infrações 5 e 6, mantém também a preliminar de nulidade. Alega que consoante “termos”, assinados pelo Auditor Rafael Lima Serrano e pelo autuante, datados, respectivamente, de 28/11/2014 e 12/12/2014, os arquivos magnéticos referentes aos exercícios de 2010, 2011 e 2012, estavam incompletos, não se prestando ao roteiro de auditoria levado a efeito. Acrescenta que, além disso, em relação a 2011, foi exigido o “Registro 54” (itens de NF MOD. 1), que não se encontrava obrigado a apresentar, posto que não se encontrava autorizado a emitir notas fiscais por meio eletrônico.

Diz que na mesma linha de raciocínio, observa-se que os registros de inventário não foram

arrecadados, não existindo base para as quantidades lançadas nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, quando lançadas. Salienta que se nota a ausência de estoques na maioria dos itens e a falta de comprovação da origem das quantidades, em relação aos produtos “com quantidades em estoques” citadas no Auto de Infração.

Sustenta que, diante disso, as infrações 5 e 6 são nulas, por insegurança na determinação da infração e consequente cerceamento do direito de defesa. Ressalta que o roteiro de auditoria de estoques somente poderia ter sido realizado se os dados necessários estivessem completos. Alega que a ausência de dados correspondentes a entradas, saídas ou inventários aniquila a possibilidade de fiscalização mediante o roteiro utilizado, pois tal ausência repercute nos resultados, podendo o Fisco adotar qualquer outro método disponível, inclusive contábil.

Assinala que conforme consta do texto do Auto de Infração, o trabalho fiscal teve como fundamento o “*Levantamento de estoque exercícios fechados, das saídas tributadas, nos anos de 2011, 2012 e 2013, com base nos registros e arquivos magnéticos disponibilizados*”.

Assevera que se tais “registros e arquivos magnéticos” não permitiam uma apuração regular e completa, que demonstrasse a real movimentação das mercadorias e seus estoques, os resultados apresentados não possuem a mínima segurança ou consistência.

Entende que no caso em tela, cumpriria a aplicação da multa prevista em lei pela irregularidade nos arquivos magnéticos, como tem decidido o CONSEF em casos análogos. Neste sentido, invoca e reproduz decisões do CONSEF, no caso os Acórdãos JJF Nº 0057-01/16 e Acórdão CJF Nº 0183-12/09.

Acrescenta que, além disso, como mais uma motivação de nulidade, observa-se que nos 3 exercícios, foram apuradas “omissões de entradas e saídas”, nas seguintes proporções: 2011 - entradas R\$3.507.792,03 e saídas R\$262.423,76; 2012 - entradas R\$646.731,33 e saídas R\$281.590,17; 2013 - entradas R\$983.597,21 e saídas R\$456.308,79. Alega que, apesar disso, o autuante registra, na infração 5, cobranças a título de “*omissão de saídas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal*”. Aduz que, dessa forma, a constatação que teria sido realizada, “omissão de entradas”, foi “travestida” em “omissão de saídas”, sendo certo que são duas situações distintas (arts. 4º a 8º, da Portaria nº 445/98).

Já na infração 6, foi cobrado ICMS a título de “*aquisições de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal*”, referente a mercadorias enquadradas no regime de “substituição tributária”. Afirma que toda essa impropriedade técnica na cobrança decorreu do englobamento, no mesmo levantamento, de mercadorias sujeitas ao regime normal e sujeitas ao regime de substituição tributária. Diz que a separação dos produtos, que deveria ser antecedente, se deu por meio de “arbitramento” de percentuais, e mesmo assim realizado depois dos resultados encontrados.

Ou seja, o autuante juntou mercadorias que se encontravam em situações diversas, e que possuem valores unitários diversos, em um só conjunto, visando identificar o montante global. Acrescenta que, apesar de ter encontrado, em montantes globais, “omissões de entradas superiores às omissões de saídas”, transfigurou, em relação a uma “proporção” de mercadorias sujeitas ao regime normal, a base de cálculo em “omissões de saídas”. Aduz que dessa mesma maculada conta, aplicou uma MVA, sobre as mercadorias sobre o regime de substituição (sem dedução do ICMS normal?), extraindo valores aos quais atribuiu “omissões de entradas” (infração 6). Observa que a infração 6, inclusive, para existir, em se tratando, na prática, de cobrança sobre a MVA, prescindiria da existência de exigência pertinente à própria substituição, da qual ele seria decorrente.

Salienta que, além de inexistência de nexo de causalidade entre o suposto fato (omissão de entradas) e o enquadramento no Auto de Infração (omissão de saídas - item 05), a metodologia levada a efeito não encontra respaldo na Portaria nº 445/98, que trata sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias. Ressalta que a citada portaria, nos seus artigos 2º e 3º, de logo disciplina a necessidade de criteriosa quantificação das mercadorias, em relação aos estoques, entradas e

saídas, o que, segundo diz, não foi obedecido.

Alega ainda que, no caso em tela, também não se respeitou a separação das mercadorias pelas suas espécies, posto que foram englobadas mercadorias sujeitas a regimes diversos de tributação, as quais repercutiram no resultado global, cuja ocorrência também foi irregularmente alterada de “entradas” para “saídas”. Acrescenta que, da mesma forma, em relação às “carnes”, não foi observado que, de acordo com as notas fiscais anexadas por amostragem, adquire “dianteiros” e “traseiros”, inteiros, os quais são transformados nos diversos “cortes” citados no Auto de Infração, sendo lógico que não seria possível encontrar as entradas através dos códigos adotados na autuação. Aduz que nesse ponto, a inconsistência dos dados usados na auditoria também teve forte influência nos resultados, sempre em seu detrimento.

Assevera que, conforme visto, nos moldes em que se encontra o lançamento não pode prosperar, pois padece de vícios, alguns insanáveis. Alega que mesmo com o saneamento já realizado pela Junta de Julgamento Fiscal, existem outros vícios que impedem o seguimento da ação administrativa e que se não observados agora desencadearão ao Estado os prejuízos da sucumbência judicial.

Conclui pugnando pela nulidade das infrações 2, 3, 5 e 6, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal.

No mérito, diz que mesmo se por acaso forem ultrapassadas as questões prejudiciais, as exigências não estariam corretas. Reitera todos os argumentos aduzidos na peça de defesa vestibular.

Acrescenta, quanto às infrações 5 e 6, que foram cometidos erros na padronização das mercadorias, com reflexo direto nos resultados. Aduz que em conformidade com a planilha que anexa, realizou vendas de produtos idênticos com variações na quantificação das embalagens. Observa que as entradas são feitas por unidades e as vendas por embalagens de várias unidades, gerando estoque maior em um código e negativo nas vendas por pacotes, sendo nesses casos a autuação por omissão de entradas. Acrescenta que a outra planilha, também anexada, informa os erros nas quantidades das entradas, devido à existência de embalagens (pacotes) nas vendas. Afirma que o fato apontado gerou “estoque negativo”, apesar da comprovação das entradas, pois foram informadas na autuação quantidades menores que as efetivamente adquiridas. Registra que as citadas planilhas seguem em meio magnético.

No que diz respeito aos produtos “CARNES”, diz que a auditoria viciada não considerou o seguinte: conforme notas fiscais indicadas nos demonstrativos também anexos (em meio magnético), as entradas são realizadas através da aquisição de boi inteiro, ou partes do boi (traseiro, dianteiro). Porém, as vendas são realizadas por cortes de carnes. Como não foram emitidas as notas fiscais para a segregação da carne, os estoques dos cortes das carnes vendidas ficaram negativos. Consigna que nas mesmas planilhas informa todas as compras e as vendas realizadas por ano, das carnes, com as respectivas notas fiscais, comprovando que a quantidade de quilos vendida é inferior a quantidade de quilos comprada.

Observa que a diferença é referente ao material que é descartado/perda (osso, sebo, etc.). Alega que tais circunstâncias, específicas e efetivas na dinâmica comercial da empresa, não foram contempladas na auditoria, tornando o lançamento, não só, ainda mais inseguro, como também impactando diretamente, em seu detrimento, na apuração das quantidades e base de cálculo.

Conclui que ante o exposto, mais uma vez protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos, em especial relativos às infrações 4, 5 e 6, e revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando a regularidade, ou não, da movimentação de estoques e registros fiscais, pedindo pela nulidade da intimação, ou, se não acatada, do próprio Auto de Infração, ou dos itens 1, 2, 3, 5 e 6, bem como, se regularmente instruído o PAF, mediante revisão por fiscal estranho ao feito, a improcedência dos itens impugnados do Auto de Infração. Registra que coloca à disposição da fiscalização toda a documentação necessária à realização da revisão imprescindível ao esclarecimento dos fatos, notadamente notas fiscais, que poderá ser solicitada ao advogado que subscreve a peça de defesa.



O autuante se pronunciou (fl. 226). Diz que não identificou fato ou motivo novo, admitido em direito, que não tenha sido apreciado na Informação Fiscal de fls. 198 a 201, uma vez que o autuado repete os mesmos argumentos da sua peça de defesa inicial de fls. 141 a 148.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de seis infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que todas foram objeto de impugnação.

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante.

No que tange a nulidade da intimação, por certo que a providência tomada por esta Junta de Julgamento Fiscal de converter o feito em diligência, a fim de que fosse reaberto o prazo de defesa, afastou qualquer possibilidade de cerceamento do direito de defesa e do contraditório do autuado, haja vista que os documentos haviam sido devolvidos, porém, sem observância pela Fiscalização do prazo para tanto.

Assim sendo, fica afastada essa preliminar de nulidade.

Quanto à nulidade da infração 1, devido a ausência da devolução dos documentos, conforme dito acima, esse vício foi superado com a reabertura do prazo de defesa, já que os documentos haviam sido devolvidos, porém, sem observância pela Fiscalização do prazo para tanto.

Quanto à nulidade das infrações 2 e 3, por falta de apresentação das notas fiscais, impossibilitando o exercício do direito de defesa, inicialmente, cumpre consignar que se tratando de levantamento fiscal baseado em Nota Fiscal eletrônica, cabe ao contribuinte verificar se de fato adquiriu ao não a mercadoria acessando o site <http://www.sefaz.ba.gov.br>. Em caso de não ter adquirido cumpre-lhe adotar as medidas policiais e judiciais cabíveis, em face de utilização indevida do nome da empresa pelo emitente das Notas Fiscais eletrônicas, inclusive, no intuito de elidir a autuação.

Vale registrar que a jurisprudência deste CONSEF sempre apontou neste sentido, mesmo que se tratasse de Notas Fiscais coletadas no antigo Sistema de Controle Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT), utilizado apenas para as notas fiscais não eletrônicas.

Importante consignar que o art. 89, §§ 16 e 17 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, expressamente determina que se constitui obrigação do contribuinte realizar essa averiguação, conforme se verifica na transcrição abaixo:

*Art. 89. Do resultado da análise referida no art. 88, a Secretaria da Fazenda cientificará o emitente:*

*[...]*

*§ 16. O contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento “desconhecimento da operação”;*

*§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação” no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico [www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br), salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado.*

Saliento que, apesar de o § 16 ter sido acrescentado ao art. 89 pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, com efeitos a partir de 01/01/15 e o § 17 ter sido acrescentado ao art. 89 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, com efeitos a partir de 01/01/16, as decisões deste CONSEF já apontavam no mesmo sentido, quando se tratava de notas fiscais coletadas no sistema CFAMT.

Portanto, mesmo as infrações 2 e 3 tendo ocorrido em período anterior a 01/01/2015, a obrigação do contribuinte era averiguar se as Notas Fiscais eletrônicas lhe foram efetivamente destinadas e, se fosse o caso, adotar as providências cabíveis, em caso de não reconhecimento do negócio com

os emitentes das referidas Notas Fiscais.

Desse modo, não acolho a nulidade arguida sob este fundamento.

Relativamente às infrações 5 e 6, apesar de não acolher a nulidade arguida atinente aos arquivos magnéticos incompletos e ausência de registros de inventário, por considerar vícios passíveis de saneamento com a intimação ao contribuinte, constato que assiste razão ao impugnante quando alega que a apuração de *“omissão de entradas”*, foi *“travestida”* em *“omissão de saídas”*, sendo certo que são duas situações distintas, conforme artigos 4º a 8º, da Portaria 445/98, assim como na infração 6 foi cobrado ICMS a título de *“aquisições de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal”*, referente a mercadorias enquadradas no regime de *“substituição tributária”*.

De fato, conforme aduzido pelo impugnante, verifica-se no levantamento levado a efeito pela Fiscalização que foram apuradas *“omissões de entradas e saídas”*, nas seguintes proporções: 2011 - entradas R\$3.507.792,03 e saídas R\$262.423,76; 2012 - entradas R\$646.731,33 e saídas R\$281.590,17; 2013 - entradas R\$983.597,21 e saídas R\$456.308,79. Porém, apesar disso, a Fiscalização registra, na infração 5, cobranças a título de *“omissão de saídas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal”*.

É indubitoso que se trata de situações distintas.

A falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (infração 5), diz respeito à constatação de omissão de saídas de mercadorias, isto é, a saída de mercadorias realizadas sem a emissão de nota fiscal, constituindo-se comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte. Trata-se de situação fática. Ou seja, o contribuinte realizou operações de saídas de mercadorias e não emitiu as notas fiscais correspondentes, portanto, não oferecendo à tributação tais operações, o que resulta em falta de pagamento do imposto.

Já a apuração de *“omissão de entradas”* diz respeito à falta de registro de entradas de mercadorias, situação na qual a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadoria autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto. Trata-se de uma presunção legal relativa, haja vista que se apresenta como verdade, até que se prove o contrário. O ônus de provar a improcedência da presunção cabe ao contribuinte.

No caso da infração 5, a exigência fiscal erroneamente apontou *“omissão de saídas”* quando deveria ter exigido o imposto em decorrência da falta de registro de entradas de mercadorias, embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadoria autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto.

Efetivamente, o lançamento conforme realizado não observou as disposições da legislação do ICMS, especialmente da Portaria nº 445/98 - que versa sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Já a infração 6 encontra-se com seguinte descrição: *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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.*

É certo que se tratando de constatação de omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme o levantamento levado a efeito pela Fiscalização, cabe a exigência do ICMS devido por responsabilidade solidária e, concomitantemente, a exigência do

ICMS devido por antecipação tributária, conforme disciplina a Portaria nº 445/98.

No caso da infração 6 isso não foi feito, haja vista que no Auto de Infração foi lançada apenas a exigência atinente ao imposto devido pelo autuado na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documento fiscal.

Diante disso, considerando que a autuação foi feita de modo equivocado, sendo impossível dar prosseguimento a lide, pois implicaria em mudança do fulcro das imputações, as infrações 5 e 6 são nulas.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No mérito, no que tange à infração 1, constato que o ICMS a recolher apurado no mês de setembro de 2012 teve o valor de R\$36.091,79, conforme consta na cópia do livro Registro de Apuração do ICMS acostado às fls. 101/102 dos autos, tendo o autuado efetuado o pagamento com os devidos acréscimos no valor de R\$45.981,94, em 19/02/2013, conforme extrato de pagamento acostado à fl. 151 dos autos.

Dessa forma, cabe a exclusão do valor acima referido da exigência, sendo este item da autuação parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$219.126,78.

Quanto à infração 2, observo que a exigência diz respeito a dezesseis notas fiscais eletrônicas. O autuado trouxe aos autos cópias das Notas Fiscais Eletrônicas nºs 862611, 873213, 876894, 879203, 903365, 911747, 916837, 941406, 943777 e 948398, emitidas pela Portobello, comprovando que referidas notas fiscais não lhe foram destinadas, mas sim a outro cliente da referida empresa.

De fato, verifica-se que todas as notas fiscais acima referidas foram emitidas pela Portobello e têm como destinatário Jânio Neves Santos e não o autuado.

No tocante às seis notas fiscais remanescente, emitidas pelas empresas Eletrofrio, Fast Gondolas e Parexgroup, a alegação do impugnante é de que não lhe foram apresentadas pela Fiscalização e, por isso mesmo, não pode gerar qualquer obrigação.

Conforme já consignado acima, quando da apreciação da arguição de nulidade desta infração, tratando-se de levantamento fiscal baseado em Nota Fiscal eletrônica, cabe ao contribuinte verificar se de fato adquiriu ao não a mercadoria acessando o site específico, e caso de não tenha adquirido as mercadorias cumpre-lhe adotar as medidas cabíveis, em face de utilização indevida do nome da empresa pelo emitente das Notas Fiscais eletrônicas, inclusive, no intuito de elidir a autuação.

No presente caso, e apenas no presente caso, já que incumbiria ao autuado providenciar os elementos hábeis de prova no intuito de elidir a autuação, considerando que remanesceram tão somente seis notas fiscais eletrônicas, foi feita uma verificação no sistema de emissão de nota fiscal eletrônica, restando comprovado que as Notas Fiscais Eletrônicas nºs 55368, 58690 e 58728, emitidas pela Eletrofrio Refrigeração Ltda., também não foram destinadas ao autuado, mas sim a Jânio Neves Santos, portanto, descabendo a exigência quanto a estes documentos fiscais.

No que concerne às Notas Fiscais Eletrônicas nºs 44896 e 44937, emitidas pela Fast Gondolas e Equipamentos Ltda., também não foram destinadas ao autuado, mas sim a Jânio Neves Santos, portanto, descabendo a exigência quanto a estes documentos fiscais.

Por fim, quanto à Nota Fiscal Eletrônica nº 10660, emitida pela Parexgroup Argamassa Ltda., verifico que, apesar de constar do demonstrativo de fl. 55 elaborado pelo autuante, não houve exigência do imposto.

Dessa forma, a infração 2 é insubsistente.

Relativamente à infração 3, constato que o autuado não se incumbiu de comprovar o não recebimento das notas fiscais eletrônicas arroladas neste item da autuação. Apenas alegou a falta de entrega de cópia dos referidos documentos fiscais. Tal alegação não se apresenta suficiente

para elidir a autuação. Cabia-lhe adotar as medidas necessárias para tanto, conforme já aduzido acima.

Diante disso, esta infração é subsistente.

No respeitante à infração 4, verifico que o autuado alega que a Fiscalização não observou a existência de produtos sujeitos à redução da base de cálculo, indicados nas citações das infrações 5 e 6, assim como está apurando lançamentos com alíquotas maiores que as devidas, o que deveria ter sido deduzido no lançamento em lide.

Por certo que a alegação de possíveis produtos que estariam sujeitos à redução da base de cálculo deveria ser feita de forma precisa e não genérica, conforme feito. Na mencionada citação das infrações 5 e 6, o autuado apontou, como exemplo, reduções do art. 87, incisos VII, XXI, XXX, XXXI, XXXV e XXXVI. Ou seja, se são exemplos sob a sua visão ainda existem mais produtos que estariam amparados pela redução da base de cálculo. Cabia-lhe identificar todos os produtos que porventura entendesse como passíveis de redução da base de cálculo, o que não fez.

Quanto à alegação de que está apurando lançamentos com alíquotas maiores que as devidas, também, não pode ser considerada, haja vista que teve tempo hábil para tanto, inclusive com a reabertura do prazo de defesa.

Assim sendo, esta infração é subsistente.

Diante do exposto, a infração 1 é parcialmente subsistente, a infração 2 insubsistente, as infrações 3 e 4 subsistentes e as infrações 5 e 6 nulas, conforme o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	255.218,57	219.126,78	60%
02	IMPROCEDENTE	53.042,69	0,00	-----
03	PROCEDENTE	2.402,24	2.402,24	60%
04	PROCEDENTE	26.600,16	26.600,16	60%
05	NULA	360.305,81	0,00	-----
06	NULA	224.665,52	0,00	-----
<b>TOTAL</b>		<b>922.234,99</b>	<b>248.129,18</b>	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207093.0017/14-7**, lavrado contra **CARLOS ANTÔNIO DA CUNHA CONCEIÇÃO (SUPERMERCADO CUNHA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$248.129,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a”, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, quanto às infrações 5 e 6.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR