

A. I. N° - 206958.0013/15-2
AUTUADO - ITABUNA CALÇADOS LTDA.
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09/11/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0221-03/16

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Apuração efetuada mensalmente por meio da conta-corrente do ICMS e não foi comprovado o recolhimento dos valores apurados no levantamento fiscal. **2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. **Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. **4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. b) RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. **5. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. **6. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Infração**

comprovada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/03/2016, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$148.389,12, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 02.01.01: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de fevereiro a maio, julho, setembro a dezembro de 2014; fevereiro, março, maio e agosto de 2015. Valor do débito: R\$5.927,43. Multa de 60%.

Infração 02 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, 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 estoques em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$5.501,74. Multa de 100%.

Infração 03 – 04.05.09: 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada 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 (2014). Valor do débito: R\$2.074,38. Multa de 60%.

Infração 04 – 05.08.01: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2014; janeiro a abril e novembro de 2015. Valor do débito: R\$1.355,07. Multa de 100%.

Infração 05 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a setembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$99.150,65. Multa de 60%.

Infração 06 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de outubro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$29.256,48. Multa de 60%.

Infração 07 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de fevereiro a maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2014; fevereiro, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2015. Valor do débito: R\$4.843,37. Multa de 60%.

Infração 08 – 16.05.11: Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) referente aos meses de dezembro de 2014 e dezembro de 2015. Exigida multa no valor de R\$140,00 em cada mês, totalizando R\$280,00.

O autuado apresentou impugnação às fls. 236 a 253, alegando que o autuante, para fundamentar a presente autuação, não traz a demonstração precisa de seus cálculos, para se verificar como ele chegou ao valor cobrado e com isso a empresa se defender melhor. Tais fatos consubstanciam insegurança na determinação da infração e ofende o princípio da ampla defesa e contraditório, trazendo nulidade absoluta ao presente lançamento.

Entende que não basta ao pólo ativo da relação tributária mencionar a irregularidade, para imputar ao contribuinte o pagamento de tributo e penalidades. É imprescindível que a prática da mesma fique comprovada e que haja exposição clara do dispositivo legal infringido e dos cálculos que ditam o valor da exigência.

Conclui que a acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento e afirma que outros Conselhos Administrativos de Recursos Fiscais pensam do mesmo modo a este respeito, conforme exemplos que citou. Requer seja totalmente cancelado o presente Auto de Infração.

Alega que embora já esteja demonstrada a nulidade formal do presente lançamento, o que levará ao seu cancelamento, por amor ao debate e em obediência ao princípio da eventualidade, adentra ao mérito.

Quanto às infrações 01, 05, 06 e 07 reproduz as acusações fiscais e alega que as mencionadas infrações não foram devidamente comprovadas, o que precisaria ser para manter o lançamento. Afirma que a própria legislação determina que o dever de provar é do Fisco, não bastando tão somente lançar sem o esteio da comprovação cabendo à autoridade administrativa a prova da veracidade dos fatos alegados. Sendo uma presunção relativa, cabe ao fisco o ônus da prova, cumprindo ao Fisco prosseguir na busca da real verdade dos fatos tributariamente relevantes.

Ressalta que não existe no Direito Tributário Brasileiro qualquer peculiaridade que exonere o Fisco de demonstrar cabalmente a veracidade do que alega. vez que o moderno estado de direito exige da administração o máximo esforço probatório. A administração fiscal deve velar pela legalidade do procedimento administrativo do lançamento e, em consequência, devem ser trazidas aos autos provas precisas, para fundamentar suas propostas ante o órgão decisório, sob pena de submeter a graves injustiças ao contribuinte.

Sobre a constituição do crédito tributário, reproduz ensinamentos de Aliomar Baleeiro e José Fernando Cedeño de Barros; e o posicionamento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, órgão julgador em segunda instância administrativa, afirmando que o mencionado Órgão também tem entendimento semelhante ao que ora defende.

Conclui afirmando que, em razão da ausência de prova robusta das acusações da fiscalização, devem ser totalmente canceladas as exigências apuradas nas infrações 01, 02, 03 e 04.

Apresenta o entendimento de que “na remota hipótese de não ser totalmente canceladas as quatro infrações ora em análise, quais seja, 01, 05, 06 e 07, tendo em vista ausência de provas da acusação, o que coloca como suposição, pelo menos a autuação descrita na infração 07 deve ser cancelada”.

Diz que se trata de infração que exige o recolhimento antecipado parcial de ICMS, no ato de entrada da mercadoria no Estado da Bahia. Esse valor pago antecipado gera crédito, para ser abatido no pagamento de ICMS quando da venda dessa mercadoria.

Alega que neste mesmo auto de infração está sendo exigido o ICMS de saída de todo ano de 2014 e 2015 (infração 01), sem abatimento de qualquer crédito. Afirma que está sendo exigido o ICMS de saída integral, por isso, não há que se falar em exigir a antecipação parcial, sob pena de se exigir valores em duplicidade e infringir o princípio da não-cumulatividade.

Quanto às infrações 02 e 03, diz que são exigidos valores de ICMS apurados sob alegação de que a impugnante teria dado entrada em mercadorias sem o seu competente registro na contabilidade.

Alega que o grande equívoco na apuração é o estoque inicial de grande parte dessas mercadorias em 31/12/2013. Isso ocorreu por estarem erradas essas informações da EFD analisada para fundamentar a apuração, tendo em vista a falha ao importar essas informações do sistema.

Informa que a empresa, quando da fiscalização, verificou essa falha nos saldos de 31/12/2013 e buscou autorização para retificar a EFD, o que não foi autorizado pelo agente fiscal. Anexa

planilha, estando marcado de verde as mercadorias que foram apuradas de forma equivocada, corrigindo o saldo inicial errado na EFD, mostrando não existir quase a totalidade das omissões encontradas.

Afirma que o valor correto a ser exigido de ICMS nas duas infrações (2 e 3) é de apenas R\$ 1.550,00, e não o valor de R\$ 7.576,12. Para provar o equívoco das informações na EFD e que estão corretos os valores constantes da planilha elaborada, anexa cópia do livro de entrada do mês de janeiro de 2014.

Acrescenta que, não sendo cancelado todo o lançamento, o que sempre é colocado como suposição, pelo menos as multas aplicadas sobre os tributos apurados devem ser reduzidas, vez que abusivas e inconstitucionais.

Diz que as multas constantes do lançamento são nos percentuais de 60% e 100% do valor do imposto principal, quase dobrando o valor do tributo devido, não tendo, pois, sustentação jurídica válida, mas tão somente como causa tornar o lançamento mais cheio, robusto e, desta forma confiscar o patrimônio do recorrente.

Ressalta que a multa não pode ter o caráter confiscatório, conforme estabelece nosso ordenamento jurídico, e que “Uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caráter punitivo e preventivo da penalidade) caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco” (Sacha Calmon, em *Infrações Tributárias e Suas Sanções*, Ed. Resenha Tributária).

Entende que a aplicação de tamanha penalidade não pode prevalecer, porque é confiscatória, até porque não se pode punir obrigando o contribuinte a quase pagar duas vezes o que se considera devido. Com isso, esta multa afasta-se de seu caráter punitivo para virar um outro tributo, confiscando os bens do contribuinte.

Diz que a proibição constitucional do confisco em matéria tributária - ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias - nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas.

Sobre o tema, reproduz o entendimento do STF e diz que o posicionamento do TRF da 1ª Região é no sentido considerar multas superiores a 20% desproporcionais e confiscatórias, conforme se constata do acórdão que transcreveu.

Entende que, não sendo cancelado o auto em sua totalidade, pelo menos a multa deve ser reduzida para no máximo 20% (vinte por cento) do valor do tributo. Pede a procedência total da impugnação, cancelando o lançamento fiscal realizado, analisando todos os argumentos suscitados.

O autuante presta informação fiscal às fls. 259/260 dos autos, dizendo que a defesa aponta, genericamente, a ausência de cálculos precisos acreditando haver lastro para seu pedido de nulidade formal. Porém, não indica especificamente em que infração ou demonstrativo encontra-se tal “vácuo”, bem como não critica valores.

No mérito, quanto às infrações 01, 05, 06 e 07 afirma que o defendente faz exposição teórica, trazendo à baila doutrinadores e textos que julgou oportunos. Mas, ao final (fl. 245) pede a impugnação das infrações 01, 02, 03 e 04. Depois, pede o cancelamento da infração 07, por achar que “não foi abatido, nos cálculos desta infração, quaisquer créditos”.

Voltando às infrações 02 e 03 – Levantamento Quantitativo de Estoques, exercício de 2014 – diz que o defendente acusa ter havido erro na tomada do inventário inicial (final de 2013), admitindo estarem errados os dados das suas EFDs, decorrentes de falhas na geração dos arquivos,

afirmando ter percebido o problema durante a ação fiscal e que, consultado o preposto da ação, não lhe foi permitido retificar. Ressalta que o autuado anexa planilha na qual afirma estarem os dados corretos, e que foi reconhecido o valor de R\$ 1.550,00 de ICMS, e não, R\$ 7.576,12, apurado pela fiscalização.

Sobre as multas, diz que o defendente se insurge contra o que entendeu “abusivas” e “confiscatórias”, citando doutrinas e doutrinadores para, enfim, pedir que elas se ajustem a no máximo, 20% (vinte por cento) do valor do imposto.

O autuante apresenta o entendimento de que o defendente se preocupou com uma sequência de argumentos teóricos, com grande menção de textos de doutrinadores e mestres, com declarações e alegações sempre genéricas ao auto de infração. Especificamente, criticou os recolhimentos do ICMS acusados como não realizados ou realizados parcialmente, mas sem dirigir-se a nenhum valor específico, a nenhuma nota fiscal de entrada específica, a nenhum produto ou NCM caracterizada por acaso com erro, a nenhum erro de soma ou citação indevida. Enfim, não houve crítica dirigida aos valores, aos cálculos, às infrações em seu enquadramento, aos documentos anexos, aos demonstrativos, etc.

Relativamente às infrações 01, 05, 06 e 07, apresenta as seguintes explicações:

1. O crédito de origem na infração 01 não existe, pois esta infração decorre meramente da análise da apuração mensal da conta-corrente do ICMS; fls. 12 e 13 do PAF.
2. O crédito de origem nas infrações 05 e 06 estão citados na coluna Crédito de ICMS do Demonstrativo 1 – Antecipação total, fls. 78 a 197 do PAF, calculado conforme as alíquotas encontradas nas NF-e correspondentes, sistematizadas pelo PRODIFE através dos arquivos *.xml destas notas.
3. O crédito de origem na infração 07 está citado na coluna Crédito de ICMS do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, fls. 204 a 216 do PAF, calculado conforme as alíquotas encontradas nas NF-e correspondentes, sistematizadas pelo PRODIFE através dos arquivos *.xml destas notas.

Sobre a questão do inventário inicial 2014 utilizado no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, aplicado em exercício fechado, que resultou nas Infrações 02 e 03, explica:

- a) O arrolamento do inventário não decorre senão da contagem física real das mercadorias existentes no estoque na data informada.
- b) Não vê como possa uma folha do livro Registro de Entradas 2014 alterar aquilo que foi visualizado e contado no dia 31.12.2013.
- c) Não entende qual o interesse da fl. 255 do PAF na Defesa da empresa.
- d) O ICMS exigido da infração 02 é R\$ 5.501,74.
- e) A infração 03 decorre da 02, certamente. Havendo impugnação da 02 fatalmente a 03 lhe seguirá.

Por fim, apresenta o entendimento de que a Defesa apresentada não elidiu a nenhuma das infrações, servindo apenas de instrumento protelatório. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

O autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando que o autuante, para fundamentar a presente autuação, não traz a demonstração precisa de seus cálculos, para se verificar como ele chegou ao valor cobrado e com isso a empresa se defender melhor. Diz ser imprescindível que haja exposição clara do dispositivo legal infringido e dos cálculos que ditam o valor da exigência.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis, e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de procedimento fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos magnéticos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

O ponto tratado pelo defendente se refere à questão da formação do Auto de Infração e de todos os documentos que o acompanham, bem como a necessidade de que o PAF deve conter todos os elementos (demonstrativo e provas) que serviram de base para a ação fiscal.

Quanto a esta alegação, observo que a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo autuante, conforme fls. 12 e 13 (infração 01), fls. 14 a 36 (infrações 02 e 03), fls. 37 a 77 (infração 04), fls. 78 a 201 (infrações 05 e 06), fls. 214 a 220 (infração 07) e fls. 221/222 (infração 08).

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação, e não foi apresentada contestação específica quanto aos valores apurados pelo autuante.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que não concorda, se referindo ao levantamento fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

No mérito, o defendente alegou que infrações 01, 05, 06 e 07 não foram devidamente comprovadas. Afirmou que o Fisco deve trazer aos autos provas precisas, para fundamentar suas propostas ante o órgão decisório, sob pena de submeter a graves injustiças ao contribuinte. Disse que em razão da ausência de prova robusta das acusações formuladas pela fiscalização, devem ser totalmente canceladas as exigências apuradas nas infrações 01, 02, 03 e 04.

Apresentou o entendimento de que, “na remota hipótese de não ser totalmente canceladas as quatro infrações ora em análise, infrações 01, 05, 06 e 07, tendo em vista ausência de provas da acusação, o que coloca como suposição, pelo menos a autuação descrita na infração 07 deve ser cancelada”.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, documentos e livros fiscais, a correção de tais elementos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os dados relativos às entradas, saídas e estoque de mercadorias. Portanto, os demonstrativos elaborados pelo autuante são suficientes para comprovar a exatidão do levantamento fiscal, devendo o contribuinte apontar as inconsistências, se existirem.

A Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de fevereiro a maio, julho, setembro a dezembro de 2014; fevereiro, março, maio e agosto de 2015. Demonstrativo às fls. 12 e 13 do PAF.

O defendente alegou que neste mesmo auto de infração está sendo exigido o ICMS de saída dos anos de 2014 e 2015, sem abatimento de qualquer crédito. Afirmou que está sendo exigido o ICMS de saída integral, por isso, entende que não há que se falar em exigir a antecipação parcial, sob pena de se exigir valores em duplicidade e infringir o princípio da não-cumulatividade.

O autuante esclareceu que o crédito de origem deste item da autuação não existe, pois esta infração decorre meramente da análise da apuração mensal da conta-corrente do ICMS, conforme fls. 12 e 13 do PAF.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, ressalto que o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, verificando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais. O crédito fiscal relativo à antecipação parcial somente pode ser utilizado após o recolhimento do imposto.

Constatado que no levantamento fiscal foram considerados créditos fiscais constantes na conta corrente do ICMS, inexistindo possibilidade de se incluir créditos decorrentes da antecipação parcial cujo imposto ainda não foi recolhido. Mantida a exigência fiscal, haja vista que não foi comprovado o recolhimento dos valores apurados no levantamento fiscal.

As infrações 02 e 03 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, exercício de 2014. Demonstrativo às fls. 14 e 36 do PAF.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS, 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 estoques em exercício fechado (2014). Fls. 14/16

Infração 03: 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada 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 (2014). Fls. 35/36.

Nas razões de defesa não foi apresentado qualquer documento ou argumento para contrapor os dados numéricos do levantamento fiscal, tendo sido alegado que o grande equívoco na apuração é o estoque inicial de grande parte das mercadorias em 31/12/2013. Afirmou que isso ocorreu por erro nas informações da Escrituração Fiscal Digital – EFD utilizada para fundamentar a apuração. Disse que na ocasião da fiscalização, verificou essa falha nos saldos de 31/12/2013 e buscou autorização para retificar a EFD, o que não foi autorizado pelo agente fiscal.

O autuante informou que o arrolamento das mercadorias constantes do inventário decorre da contagem física real das mercadorias existentes no estoque na data informada. Não vê como possa uma folha do livro Registro de Entradas 2014 alterar aquilo que foi visualizado e contado no dia 31/12/2013.

Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. É cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista.

O inventário deve representar o estoque físico, de acordo com a contagem realizada no final do exercício, ou seja, o Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas e os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício, para ser consignado no balanço da empresa.

Entendo que não devem ser acatadas correções de inconsistências em relação aos estoques, tendo em vista que o mencionado estoque deve refletir a contagem física apurada no final do exercício, considerando que o inventário deve representar o estoque físico levantado pelo contribuinte, inexistindo possibilidade de nova contagem física em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento, e não há como se realizar diligência fiscal para verificar se a apuração do mencionado estoque físico foi efetuada corretamente, à época.

Como se trata de omissão de entradas de mercadorias, implica dizer que foi constatada a aquisição de mercadorias sem o respectivo documento fiscal. Neste caso, inexistente comprovação de que o ICMS já foi pago quando da compra, em razão da falta do documento comprobatório da aquisição das mercadorias cuja omissão de entradas foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoques.

Constato que o lançamento efetuado na infração 03 é consequência da infração 02, haja vista que foi realizado levantamento quantitativo de estoque de mercadoria inserida no regime de substituição. Neste caso, entendo que ficou devidamente comprovado nestes autos o valor efetivamente devido pelo autuado nestas infrações 02 e 03.

Concordo com as informações apresentadas pelo autuante e concluo pela subsistência destes itens do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 2), conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque (Infrações 3), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

Infração 04: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2014; janeiro a abril e novembro de 2015. Demonstrativo às fls. 37 e 77 do PAF.

Foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito/débito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96:

“Art. 4º

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de

saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser totalmente elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99.

Se fosse comprovado que houve operações com cartão registradas como se fossem em dinheiro ou outro tipo de pagamento, os boletos e respectivos documentos fiscais, se apresentados, seriam objeto de exclusão no levantamento fiscal. Entretanto, tal comprovação não foi alegada nem acostada aos autos e não consta que foi apresentada quando da realização da ação fiscal.

Acato a apuração efetuada pelo autuante e concluo pela procedência deste item da autuação fiscal.

As infrações 05 e 06 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que são decorrentes de antecipação tributária. Demonstrativo às fls. 78 e 201 do PAF.

Infração 05: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a setembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015.

Infração 06: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de outubro a dezembro de 2014.

Observo que se trata de aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, e os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 125, II, “b” da Lei 7.014/96, ou seja, na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.

O autuante informou que os créditos de origem nestas infrações estão citados na coluna Crédito de ICMS do Demonstrativo 1 – Antecipação total, fls. 78 a 197 do PAF, calculado conforme as alíquotas encontradas nas NF-e correspondentes, sistematizadas pelo PRODIFE através dos arquivos *.xml destas notas.

Concordo com as conclusões do autuante, considerando que em relação ao cálculo do imposto relativo à antecipação tributária, na apuração do tributo devido, são deduzidos os créditos destacados no documento fiscal, ou seja, o imposto a ser antecipado será calculado aplicando-se a alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo prevista na legislação, e do valor do imposto resultante será deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal. Mantidas as exigências fiscais.

Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de fevereiro a maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2014; fevereiro, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2015. Demonstrativo às fls. 214 a 220 do PAF.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

O defendente alegou que se trata de infração que exige o recolhimento antecipado parcial de ICMS, no ato de entrada da mercadoria no Estado da Bahia, e esse valor pago antecipado gera crédito, para ser abatido no pagamento de ICMS quando da venda dessa mercadoria.

Como já mencionado neste voto, o crédito fiscal relativo à antecipação parcial somente pode ser utilizado após o recolhimento do imposto.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o crédito de origem nesta infração está citado na coluna Crédito de ICMS do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, fls. 204 a 216 do PAF, calculado conforme as alíquotas encontradas nas NF-e correspondentes, sistematizadas pelo PRODIFE através dos arquivos *.xml destas notas.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal. Portanto, não assiste razão ao defendente, haja vista que está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

Entendo que é devido o imposto na forma apurada no levantamento fiscal, e o defendente não comprovou o recolhimento integral no prazo regulamentar, sendo devido o pagamento do ICMS a título de antecipação parcial na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, e o crédito correspondente somente pode ser utilizado após o recolhimento do imposto. Infração subsistente.

Infração 08: Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) referente aos meses de dezembro de 2014 e dezembro de 2015. Exigida multa no valor de R\$140,00 em cada mês, totalizando R\$280,00. Demonstrativo às fls. 221 e 222 do PAF.

De acordo com o art. 333 do RICMS/97 e art. 255 do RICMS-BA/2012 os contribuintes que apurem o imposto pelo regime normal ou pelo regime de simplificado de tributação, deverão apresentar, mensalmente, a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA).

Na DMA são informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços utilizados ou prestados, por unidade da Federação, e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, constituindo-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS.

Cabe ao contribuinte promover os meios necessários para fazer a entrega da DMA, com os dados corretos, por isso a entrega da mencionada declaração com incorreções caracteriza o cometimento de irregularidade, sendo devido multa por falta de cumprimento de obrigação acessória. Por isso, é devida a multa aplicada.

O defendente alegou, ainda, que as multas constantes do lançamento são nos percentuais de 60% e 100% do valor do imposto principal, quase dobra o valor do tributo devido, não tendo sustentação jurídica válida, tornando o lançamento mais cheio, robusto e, desta forma confisca o patrimônio do recorrente. Disse que a multa não pode ter o caráter confiscatório, conforme estabelece nosso ordenamento jurídico,

Quanto às referidas multas,, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais de 60% e 100%, conforme estabelece o art. 42 da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal consoante o art. 158 do RPAF/99.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 206958.0013/15-2**, lavrado contra **ITABUNA CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$148.109,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$141.252,31 e 100% sobre R\$6.856,81, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$280,00**, prevista no art. 42, inciso XVIII, alínea “c”, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de novembro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA