

**PROCESSO** - A. I. N° 206948.0002/16-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.  
**RECORRIDOS** - SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF n° 0184-03/16  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 29/06/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0122-12/18**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Restou comprovado que as inconsistências relativas às mercadorias apontadas remanescentes na autuação decorriam de notas fiscais destinadas para outras filiais da recorrente. Acatado o resultado da última revisão fiscal efetuada pelo autuante. Reduzido o valor da exigência fiscal. Modificada a Decisão Recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário em relação à Decisão da JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 15/01/2016, exigindo R\$429.431,75 de ICMS, acrescido da multa de 100%, pela falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

O autuado apresentou impugnação às fls. 72 a 90, trazendo suas razões defensivas, inclusive afirmando que o presente Auto de Infração foi lavrado com base somente nas informações constantes no Sintegra, o que não significa ser a verdade real dos fatos, uma vez que é muito comum haver inconsistências nos sistemas fiscal e contábil.

O Autuante prestou informação fiscal às fls. 113 a 115 dos autos, discorre sobre a metodologia adotada na ação fiscal e aduz que, eliminadas as inconsistências no sistema interno de identificação de produtos do autuado, todos os cálculos foram refeitos e o valor do imposto reclamado ficou reduzido para R\$47.283,80.

Eis o voto do Julgador da Decisão recorrida:

**“VOTO”**

*O autuado alegou que deve ser anulado o presente Auto de Infração, visto que ao analisar a documentação colacionada aos autos, esta Junta de Julgamento Fiscal verificará que não houve qualquer omissão de saída de mercadorias. Afirmou que todas as mercadorias que entram e saem do seu estabelecimento constam em documento fiscal, sendo necessário que seja realizada perícia para que reste comprovada a nulidade, iliquidez e incerteza do trabalho da Fiscalização.*

*Sobre esta alegação, conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”.*

*Quando se constata a existência de erro na apuração do imposto devido, é efetuada a necessária correção e*

*intimação imediata ao sujeito passivo quanto à mencionada correção. Como se trata de questão de fato e de direito, os erros alegados pelo defendant serão analisados neste voto quando da apreciação do mérito da autuação.*

*Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, 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. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*O autuado requereu a realização de diligência/perícia e análise de toda a documentação que corrobora a apuração da verdade material, em especial pelas contrariedades da acusação fiscal.*

*Observo que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, fica indeferido o pedido de diligência ou perícia, com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que foi efetuada revisão fiscal pelo próprio autuante, e os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.*

*Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi constatada qualquer dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, e por isso, indefiro o pedido de diligência e perícia fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.*

*No mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2013 e 2014), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.*

*Observo que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período. Neste levantamento fiscal são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, e sendo constatado que houve omissão de saídas ou de entradas apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido.*

*Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas.*

*O autuante esclareceu que o levantamento fiscal foi realizado com base nas informações transmitidas eletronicamente pelo contribuinte à base de dados da Secretaria da Fazenda, Escrituração Fiscal Digital – EFD e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e. Informações prestadas em arquivo digital com assinatura digital do contribuinte ou seu representante legal, certificado por entidade credenciada. Ou seja, o procedimento fiscal foi elaborado aproveitando os dados da escrituração do sujeito passivo, e o sistema de auditoria utilizado na fiscalização apenas capta os dados como transmitidos pelo contribuinte.*

*O defendant alegou inconsistências internas desses arquivos, afirmando que não há qualquer omissão de estoques e apresentou planilha para comprovar que houve duplicidade das Notas Fiscais. Disse que apesar de haver inconsistências no seu Sistema SPED-EFD, o imposto foi recolhido de forma correta.*

*Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Se consideram escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.*

*No § 1º do referido artigo consta a informação de que a EFD substitui os seguintes livros: (i) Registro de Entradas; (ii) Registro de Saídas; (iii) Registro de Inventário; (iv) Registro de Apuração do ICMS; (v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP .*

*Por outro lado, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações. A remessa de arquivo retificador, fora do prazo, dependerá de autorização da inspetoria fazendária da circunscrição fiscal do*

contribuinte, não cabendo a esta JJF determinar a retificação.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros.

O defensor também alegou que a fiscalização não identificou os lançamentos com códigos diversificados entre entradas e saídas da loja da autuada (de 9 para 12 dígitos. Quando promovia a venda registrava com os 12 ou mais dígitos do produto, mas quando promovia a transferência para outra loja a promovia com os 9 dígitos, igualmente as suas notas eletrônicas de entradas

Após a impugnação apresentada, o autuante informou que em relação às alegadas inconsistências no Sintegra da empresa, o levantamento fiscal foi realizado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, e o autuado é obrigatoriamente usuário do SPED Fiscal desde janeiro de 2013, e não há mais que se falar em Sintegra. Neste caso, não assiste razão ao defensor quando alega inconsistências no Sintegra da empresa.

O autuante também informou que após eliminadas as inconsistências no sistema interno de identificação de produtos do autuado, adotando-se código único composto de nove dígitos e descrição padronizada para os produtos selecionados para o levantamento fiscal, todos os cálculos foram refeitos e o valor do imposto reclamado ficou reduzido de R\$429.431,75 para R\$47.283,80, conforme quadro elaborado à fl. 115.

Vale salientar, que conforme relatado pelo autuante, os novos Papéis de Trabalho Retificadores produzidos pela fiscalização, foram gravados sob a forma de arquivos eletrônicos, fornecidos ao defensor mediante Recibos de Arquivos Eletrônicos, tendo sido, no ato da entrega, todos abertos normalmente na presença do preposto do contribuinte, constando o ciente do representante do autuado em 01/04/2016 inclusive nos Recibos de Arquivos Eletrônicos com assinatura do representante do autuado na mesma data, e concedido o prazo de dez dias para o defensor se manifestar.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que no SPED Fiscal da empresa não se verifica a questão levantada pelo defensor em sua manifestação, como se pode verificar nos arquivos constantes na mídia à fl. 116 do presente PAF,

O levantamento fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio de EFD. A correção de erros, se existirem é de responsabilidade do contribuinte e os registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias e inventário efetuado com base na contagem física do estoque. Portanto, no caso de existência de erros, compete ao contribuinte informar e corrigir o erro.

No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que após a revisão efetuada pelo autuante o defensor tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio da EFD. Dessa forma, concluo pela subsistência parcial do presente lançamento, no valor total de R\$47.283,80, conforme demonstrativos à fl. 115 do PAF.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi 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 indicado corretamente o percentual de 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

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

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

Inconformada com a Decisão o ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário, às fls. 168/196.

Inicialmente salienta que, já na impugnação havia apontado as inconsistências nas notas duplicadas, bem como reiterado a necessidade de realização de diligência para análise de toda documentação apresentada. Fato esse não observado pelo Autuante na sua informação, mesmo com a redução da exigência.

A partir daí, o Recorrente centra as suas razões recursais na alegação de que o Agente Fiscal deixou de analisar a questão das notas fiscais duplicadas, diferente do afirmado pela Junta de Julgamento Fiscal, o Autuante somente analisou os códigos dos produtos, posto que ignorou por completo as explicações e documentos apresentados, no que diz respeito às Notas Fiscais duplicadas.

Destaca, *in verbis*: “*Fato é que o presente AIIM foi lavrado com base somente nas informações constantes no SPED Fiscal, o que não significa ser a verdade real dos fatos, uma vez que é muito comum haver inconsistências nos sistemas fiscal e contábil. Sendo assim, o que ocorreu neste caso foi que a Fiscalização, por não dar à Recorrente o devido reconhecimento das inconsistências em seu sistema, não observou a verdade material dos fatos, e, por consequência, entendeu que houve omissão de saídas decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas, mas esse entendimento não deve prosperar, pois está absolutamente equivocado.*”

Passa a dissertar sobre a modalidade de auditoria realizada que deveriam, conforme instruções do Conselho Federal de Contabilidade, terem sido realizados: Testes de Observância e Substantivos (ou testes comprobatórios de detalhes).

E que, como se pode ver na informação fiscal e o Recorrente pretende provar, o Agente Fiscal se ateve somente aos testes de observância e não procedeu aos testes de substância, que possam embasar as diferenças por ele supostas.

Em seguida, o Recorrente apresenta a sua análise quanto à questão da suscitada duplicação das notas fiscais, a qual transcrevo na íntegra:

(...)

1. “*Dadas essas circunstâncias que revelam as falhas no trabalho auditor, mantidas pela C. Junta de Julgamento, é imperiosa a realização de novas diligências, bem como de perícias, para apuração de arquivos SPED-EFD's para a demonstração ao Senhor Fiscal de todas as inconsistências internas desses arquivos, eliminando-as e provando-se que não houve e não há qualquer omissão de estoques por parte da Recorrente que está irresignada com esse tipo de acusação!*”

2. *Vejamos o exemplo relativo à Nota Fiscal nº 048135, a qual é composta de 163 produtos, no entanto, devido à duplicidade das Notas Fiscais no sistema da Recorrente, há 326 linhas de sua composição. Note-se que todos os produtos da Nota foram duplicados:*

*Listagem de produtos(...)*

1. *Salienta-se que devido ao extenso número de produtos na NF nº 48135, a Recorrente demonstrou acima somente parte dos itens. De qualquer forma, a planilha completa demonstrando as duplicidades está no CD anexado ao Recurso, inclusive das NFs.*

2. *Repare-se que todos os itens da planilha acima estão duplicados, sendo que o valor do ICMS foi destacado e pago uma vez, ou seja corretamente. Assim, a Recorrente não possui crédito tão pouco débito junto ao Fisco.*

3. *Tal duplicidade se deu por falha do sistema da Recorrente, todavia, tal falha não pode, de forma alguma, causar cobrança indevida do ICMS, uma vez que caracterizaria bis in idem.*

4. *Fato é, não houve omissão de saídas, mas sim duplicidade nas Notas Fiscais de Entrada. Não há que se falar em movimentação/alteração de estoque inicial. Isso implica reafirmar que mera auditoria de observância não detecta a causa real de supostas diferenças!*

5. *Pois bem, para uma melhor explicação e visualização de V. Sas., vejamos exemplo do levantamento Agente Fiscal Autuante (fls. 1 da Planilha “Omissão de Saídas” digital às fls. 116 do AIIM) e primeiro item do demonstrativo do parágrafo 95 retro:*  
(...)

Acrescenta, *in verbis*:

“*Como se pode constatar, a diferença de 2 unidades apontadas pelo Senhor Fiscal é exatamente a mesma quantidade duplicada e demonstrada na planilha do parágrafo 95 retro mencionado. Atente-se e compare os itens!*”

**TOTAL DE ENTRADAS COM A NF DUPLICADA: 4 (quatro)**  
**TOTAL DE ENTRADAS SEM A NF DUPLICADA: 2 (dois)**

*Conforme demonstrado acima, supostamente entraram no estabelecimento 4 (quatro) peças que, somadas às 3 (três) peças do estoque inicial, totalizam um estoque (entradas) de 7 (sete) peças de “Camiseta Reta de Chiffon”, código 131034501.*

*Note-se que, conforme apuração realizada pelo Agente Fiscal, a Recorrente registrou 5 (cinco) saídas e, portanto, houve suposta omissão de saída de 2 peças de “Camiseta Reta de Chiffon”.*

*Salienta-se que, as 2 (duas) peças que suspostamente a Recorrente omitiu nas saídas, são as 2 (duas) peças que estão na Nota Fiscal duplicada de entrada. Assim, se realmente entraram 5 (cinco) e a Recorrente deu saída em 5 (cinco) peças, não há que se falar em omissão de saídas.*

*Pelo exemplo aqui exposto, é possível verificar a necessidade da realização de perícia ou nova diligência para o trabalho fiscal seja refeito.*

*Menciona-se que, para a Recorrente retificar seu SPED EFD é necessária a validação pelo Agente Fiscal Autuante e, por esta razão, não o fez. Ademais, da mesma forma que o Agente Fiscal reconheceu as inconsistências relativas aos códigos “De” “Para” e reduziu o AIIM, qual a razão para não fazê-lo em relação às Notas Fiscais duplicadas?!*

*Por todas as razões aqui expostas está demonstrado mais uma vez a inconsistência dos sistemas, desta vez, em razão da emissão em duplicidade de Notas de Fiscais.”*

Destaca ainda o Recorrente que apresentou as planilhas, relacionando detalhadamente as notas fiscais duplicadas, bem como juntou suas cópias.

Ao final, requer que no mérito o auto de infração seja julgado totalmente improcedente e, caso assim não entenda essa Colenda Câmara Julgadora, a relevação ou cancelamento da multa, tendo em vista que a penalidade destoa totalmente da realidade em virtude da inexistência de diferença de estoque.

Requer também realização de diligência para se aferir todos os lançamentos em duplicidade constantes nos referidos arquivos SPED-EFDs auditados pela fiscalização.

O PAF foi distribuído para julgamento e este Relator, em 17/02/2017, requereu diligência à INFRAZ de origem, solicitando que o Autuante, providenciasse:

- 1) *Intime o contribuinte a apresentar, de forma definitiva, documentação de todas as alegações de inconsistências que entenda ainda remanescer;*
- 2) *Com base nesta documentação verificarem a pertinência das alegações recursais, inclusive a de que, efetivamente, os produtos relacionados nas notas fiscais listados na planilha apresentada na sua Impugnação, gravadas na mídia de fl. 107, foram contabilizados em duplicidade no levantamento fiscal de entradas da auditoria de estoque, cujas quantidades ensejaram a omissão de saídas remanescente apurada, resultando na exigência do ICMS de R\$47.283,80.*

Às fls. 207/216, o Autuante apresenta sua Diligência, discorre sobre o trabalho realizado e conclui que a suposta duplicidade é apenas aparente, porquanto, a seu ver, existem diferenças nos valores unitários dos itens elencados que individualizariam os lançamentos efetuados.

Transcreve planilha relativa às Notas Fiscais nºs 48132 e 48.135, relacionando os produtos e os respectivos valores.

Afirma, ao final que “NÃO HÁ DUPLICIDADE ALGUMA NISSO”.

Intimado do resultado da Diligência, o recorrente apresenta manifestação às fls. 220/234, destaca que apesar ter reconhecido inconsistências nos sistemas de escrituração fiscal da recorrente e ter reduzido significadamente a exigência fiscal, ainda assim, a autuação merece ser revista e, nessa toada, a fim de demonstrar a realidade dos fatos trouxe aos autos todos os DANFES e arquivos TXT, nos quais constam as chaves de acesso para visualizar as respectivas notas fiscais eletrônicas.

Como exemplo, transcreve o “print” da Nota Fiscal nº 48.135.

Salienta que no sistema oficial da SEFAZ não constam as duplicidades dos itens mencionados.

Relaciona as notas fiscais objeto da autuação com as respectivas chaves de acesso.

Aduz que dada essa circunstâncias que revelam as falhas no trabalho do Autuante é imperiosa a realização de nova diligência.

Registre-se que constam ainda nos autos, nova manifestação do Contribuinte às fls. 219/632, seguidas de novos pronunciamentos do Autuante e do sujeito passivo relacionados às fls. 744.

Na assentada de julgamento, em 1º/11/2017, presentes o Auditor Fiscal e a Advogada da Recorrente, em busca da verdade material, esta 2ª Câmara decidiu por baixar, mais uma vez, o presente PAF em diligência, conforme fl. 746, a INFRAZ de origem para que tomasse as seguintes providências:

1. *INTIMAR o Contribuinte para identificar se as mercadorias constantes das Notas Fiscais mencionadas nas fls.687 a 690, foram incluídas nos demonstrativos analíticos Audif 207- Exercício de 2013 e Audif – 207 – Exercício de 2014, CD (fl. 696). Caso positivo, o Contribuinte deverá correlacionar especificadamente que item de mercadoria foi considerado no levantamento fiscal, levando em consideração que a mercadoria tem que ter o mesmo código de identificação.*
2. *Caso o Contribuinte se manifeste, o processo deverá ser encaminhado ao Autuante para que ele preste nova informação fiscal.*

Devidamente intimado, a Recorrente, volta a se manifestar, às fls. 755/758, e, após dissertar sobre a motivação da diligência realizada, aduz os seguintes comentários:

1. *Desta feita, a fim de demonstrar, mais uma vez, o equívoco e inconsistência do trabalho do Agente Fiscal Autuante, a Recorrente traz nesta oportunidade, a relação dos itens constantes nas Notas Fiscais duplicadas (fls. 687 a 690) que foram ignoradas para o novo lançamento fiscal (estoque inicial + todas as entradas – todas as saídas = estoque final).*
2. *Esclareça-se que, a Recorrente verificou item a item/produto por produto constante nos demonstrativos analíticos (CD fls. 696) comparando com os itens constantes nas Notas Fiscais duplicadas (fls. 687 a 690).*
3. *Em conclusão, a Recorrente encontrou 89 itens/produtos que foram absolutamente ignorados pelo Agente Fiscal Autuante quando da realização do novo levantamento fiscal, após a retificação do SPED EFD Contribuições. Tal afirmativa, pode ser verificada na planilha anexa física e em mídia ora apresentado à V. Sra.*
4. *Ora, se a autuação diz respeito à suposta omissão de saídas de mercadorias tributáveis, obrigatório seria que o Agente Fiscal, quando da lavratura do Auto de Infração, tivesse analisado a integralidade do estoque da Recorrente, ou seja, obrigatório seria a análise de todas as Notas Fiscais de entrada e saída emitidas pela Recorrente e de todos os produtos mantidos em seu estoque.*

**ESTOQUE INICIAL (+) TODAS AS ENTRADAS (-) TODAS AS SAÍDAS (=) ESTOQUE FINAL**

5. *Salienta-se que a Recorrente verificou inconsistências no SPED EFD Contribuições em relação a várias Notas Fiscais por ela emitidas, ou seja, verificou que várias Notas Fiscais foram lançadas no SPED de forma duplicada. Assim, após os autos baixarem para diligência, a Recorrente retificou seu SPED, excluindo todas as duplicidades por ela encontradas.*
6. *No entanto, o Agente Fiscal afirma que várias Notas Fiscais não fizeram parte do levantamento de estoque que resultou no presente Auto de Infração.*
7. *Como manter um auto de infração que diz respeito ao estoque da Recorrente sem, ao menos, ter tido a análise integral de seu estoque?! E esta afirmação está confirmada pelo Agente Fiscal, conforme mencionado acima com a cópia do retorno da diligência fiscal ocorrida em julho/2017.*
8. *Notem-se que, se a Recorrente verificou um número maior de duplicidades de seu SPED poderia o Auto de Infração ser lavrado com maiores operações. Na mesma toada, se o Fiscal tivesse feito um trabalho consistente, o Auto de Infração poderia ser lavrado em valor inferior ou nem mesmo ter sido lavrado!*
9. *Fato é, o presente Auto de Infração é ilíquido, incerto, e absolutamente nulo.*
10. *Mais uma vez, e agora com maior propriedade já que há a afirmação pelo Agente Fiscal, a Recorrente afirma que a autuação fiscal não atendeu ao disposto no artigo 142 do CTN.*

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

11. *A não consideração de todos os itens/notas fiscais do estoque da Recorrente, obviamente distorce a conciliação levada a efeito pela fiscalização e, portanto, cristalina a nulidade, iliquidez e incerteza do trabalho da Fiscalização.*

12. *Daí a Recorrente destacar que a ausência dos testes de qualidade e substância, com um roteiro de testes*

análíticos, nos trabalhos da fiscalização revelaram uma fragilidade exagerada, pois não se demonstra a verdade sobre a existência ou não de omissões de saídas ou entradas.

**13.** Assim, mais uma vez, fica evidente que, faltou o trabalho analítico do agente fiscal para que a sua suposição pudesse ser sustentada e eventualmente mantida. Contudo, a incompletude dos confrontos deixou o trabalho fiscal fragilizado e por isso não pode prosperar.

**14.** Diante do exposto, ratifica todos os argumentos apresentados no Recurso Voluntário, requerendo a Recorrente, no mérito, o julgamento totalmente procedente de suas arguições e, por conseguinte, seja decretada a IMPROCEDÊNCIA TOTAL do lançamento do crédito tributário constante na autuação fiscal em debate.

**15.** Caso assim não entenda esta Colenda 2ª Câmara de Julgamento, REQUER A RECORRENTE A RELEVAÇÃO OU CANCELAMENTO DA MULTA, posto que a penalidade imposta destoa totalmente da realidade, em virtude da inexistência de diferença de estoque.

Por sua vez, o Autuante em nova manifestação fiscal às fls. 768/779, sobre as observações aduzidas pela Recorrente quanto à diligência anterior, inicialmente destaca que as notas fiscais, apontadas pela Recorrente que supostamente não teriam sido consideradas no Levantamento Fiscal relativo aos exercícios de 2012 e 2014, as quais relacionam.

Assim, relaciona as Notas Fiscais relativas ao exercício de 2013 e observa que nessas notas não constatou os respectivos produtos informados pela autuada, a exceção apenas das seguintes Notas Fiscais-e.:

1. NFe 3874, com o produto 122012011;
2. NFe 4706, com os produtos 131142005 e 131152010;
3. NFe 4703, com os produtos 131152009 e 131152009;

Dai transcreve o levantamento quantitativo das saídas relativas ao exercício de 2013, e conclui:

**Primeira Conclusão: em relação ao exercício de 2013, os dados de códigos de produtos constantes do quadro às fls. 768 e 770, grifados em "Negrito Vermelho", informados como supostamente lançados nas NFe indicadas pela autuada em sua planilha às fls. 760 a 764, são dados falsos, na realidade, NÃO CONSTAM DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS, E, AS QUE CONSTAM, FORAM REGISTRADAS NORMALMENTE, COMO DEMONSTRADO ACIMA.**

Igualmente relaciona as notas fiscais referentes ao exercício de 2014.

Observa que algumas dessas notas não pertencem à autuada, por serem emitidas por outras filiais da Shoulder, cita as inscrições estaduais respectivas e aponta que não servem nem para análise da fiscalização.

Observa que nas demais Notas fiscais discriminadas no quadro às fls. 773 não constam os respectivos produtos informados em sua planilha relativa ao exercício de 2014.

Dai, aponta:

**Segunda Conclusão: em relação ao exercício de 2014, constatamos na manifestação da autuada que:**

1. as NFe 1439, 1482, 1528, 1851, 1853, 48876, 49667, 60049 e 62419 foram emitidas por outras filiais da Shoulder, I.E. 14442087 e 283517239, e, portanto, não servem nem para análise da fiscalização. São dados falsos;
2. os dados de códigos de produtos constantes do quadro às fls. 773, grifados em "Negrito Vermelho", relativos às demais NFe (6881, 6892, 7309 e 7343), informados pela autuada em sua planilha às fls. 765 e 766 como supostamente lançados, são falsos, na realidade, NÃO CONSTAM DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS.

E tece seus os comentários finais:

*Inserir dados falsos em Processo Administrativo Fiscal, que requer comprovações reias e válidas, com intuito de alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante, é conduta tipificada como crime de falsidade ideológica (Cód. Penal, Decreto lei n. 2.848 de 07 de dezembro de 1940, art. 299).*

*A EFD-Retificadora, à salvo das alegadas inconsistências (duplicidade no lançamentos dos itens), já havia sido examinada em sua integralidade, o trabalho já tinha sido totalmente refeito e todos os Demonstrativos Retificadores já tinham sido entregues à autuada, sobre os quais a autuada já se manifestou.*

A fiscalização já havia concluído que:

1. o valor do Auto de Infração, relativamente ao exercício de 2013, ficou reduzido de R\$ 220.771,70 para R\$ 33.354,91;
2. o valor do Auto de Infração, relativamente ao exercício de 2014, ficou reduzido de R\$ 208.660,05 para R\$ 7.095,78; e,
3. o valor total do Auto de Infração, ficou reduzido de R\$ 429.431,75 para R\$ 40.450,69.

Todos os **Papéis de Trabalho Retificadores** produzidos pela fiscalização, decorrentes do cumprimento de Diligência Fiscal, envolvendo Roteiro de Auditoria de Estoques, exercícios de 2013/2014, encontram-se gravados na mídia anexa ao **Recibo Eletrônico**, às fls.726, na forma estabelecida no Art. 121-A do RPAF vigente, tendo sido, no ato da entrega, em 26 de julho de 2017, todos abertos normalmente na presença do procurador da autuada, Dr. Lucas Moreno Andrade.

Com relação às Notas Fiscais sobre as quais efetivamente cabia análise por parte da fiscalização; 19 (dezenove) Notas Fiscais que figuram no Levantamento Fiscal referente ao exercício de 2013, e, 18 (dezito) Notas Fiscais que figuram no Levantamento Fiscal referente ao exercício de 2014; ficou demonstrado detalhadamente às fls. 712 a 724, que não existe inconsistência alguma nelas, ou seja: **um mesmo código de item de produto não se repete dentro de uma mesma Nota Fiscal**.

## VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, este interposto pelo contribuinte, pleiteando a revisão do Acórdão Nº 0184-03/16 da 3ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, que acusa o Contribuinte de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado.

Analisando primeiramente o Recurso de Ofício verifico que a redução da exigência fiscal decorreu da revisão realizada pelo próprio Autuante, que em sua última informação fiscal corrigiu as inconsistências verificadas no sistema interno de identificação de produtos da empresa Autuada e refez os cálculos para determinar o valor do imposto efetivamente devido.

Considerando que a sua conclusão está lastreada nos dados fornecidos pelo próprio Autuado, acato o novo demonstrativo de débito, tendo em vista que as inconsistências ainda havidas no levantamento fiscal foram elididas e, assim, NEGOU PROVIMENTO ao presente Recurso de Ofício.

Quanto às razões recursais trazidas pelo Contribuinte, vejo, em apertada síntese, que o Sujeito Passivo se insurge contra a decisão de piso aduzindo que, conforme já havia suscitado na impugnação do lançamento, as inconsistências constatadas decorrem da duplicação dos itens constantes das notas fiscais de entradas, ocorridas nos arquivos SPEP-EFD, reiterando a necessidade de realização de diligência para análise de toda documentação apresentada. Fato esse não observado pelo Autuante na sua informação, mesmo com a redução da exigência.

Pois bem, esta 2ª CJF, atendendo a solicitação da Recorrente, converteu o PAF em diligência à INFRAZ de origem, no sentido de que o Autuante analisasse as razões recursais trazidas pelo Contribuinte. O Diligente, em resposta, concluiu que a alegada duplicidade seria apenas aparente, porquanto a seu ver existem diferenças nos valores unitários dos itens elencados que individualizariam os lançamentos efetuados. E manteve a autuação conforme julgada pela decisão de piso.

Novamente o Contribuinte se manifesta sobre o resultado da diligência, às fls.220/234, o que resultou em novos pronunciamentos das partes.

Por fim verifico que, após a última diligência requerida por esta CJF, em 1º/11/2017, à fl. 746, o Autuante reiterou a procedência parcial da autuação, destacando que:

(...) “as NFe 1439, 1482, 1528, 1851, 1853, 48876, 49667, 60049 e 62419 foram emitidas por outras filiais da Shoulder, I.E. 14442087 e 283517239, e, portanto, não servem nem para análise da fiscalização. São dados

*falsos;*

*os dados de códigos de produtos constantes do quadro às fls.773, grifados em "Negrito Vermelho", relativos às demais NFe (6881, 6892, 7309 e 7343), informados pela autuada em sua planilha às fls. 765 e 766 como supostamente lançados, são falsos, na realidade, NÃO CONSTAM DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS."*

Pelo exposto, restando comprovado que as inconsistências relativas às mercadorias apontadas pela Recorrente, que ainda remanesceriam na autuação, na verdade decorriam de notas fiscais destinadas para outras filiais da Autuada, acato o resultado da última revisão efetuada pelo Autuante, mantendo a PROCEDÊNCIA PARCIAL da Autuação, reduzindo a exigência fiscal para o valor de R\$40.450,69, conforme quadro abaixo:

Ocorrência	Vencimento	Valor reclamado	Valor remanescente
31/12/2013	09/01/2014	R\$ 220.771,70	R\$ 33.354,91
31/12/2014	09/01/2015	R\$ 208.660,05	R\$ 7.095,78
<b>TOTAIS</b>		<b>R\$ 429.431,75</b>	<b>R\$ 40.450,69</b>

Assim, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício interposto e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206948.0002/16-7, lavrado contra **SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40.450,69**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS