

A. I. Nº - 299130.3002/16-8
AUTUADO - PRODULABOR COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.
AUTUANTES - JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS e JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/01/2019

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0216-03/18

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Exigência do imposto embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto. **b)** 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. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Infração subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Infração não impugnada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 06/09/2016, refere-se à exigência de R\$296.871,92 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 04.05.04: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercícios fechados (2011 e 2012). Valor do débito: R\$33.252,98. Multa de 100%.

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 exercícios fechados (2011 e 2012). Valor do débito: R\$98.954,37. 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 mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2011 e 2012). Valor do débito: R\$33.567,40. Multa de 60%.

Infração 04 – 07.01.03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$129.922,75.

Infração 05 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses janeiro, março a maio, julho, agosto e novembro de 2012. Valor do débito: R\$1.174,43.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 203 a 228, alegando que os autuantes, fundamentam as infrações nas inconsistências da escrituração fiscal digital constante dos arquivos magnéticos, fornecidos pelo autuado, no prazo de 05 (cinco) dias constante da intimação em anexo (doc.04).

Frisa que só efetuou a aludida entrega dos arquivos magnéticos com inconsistências/incorrção de dados, porque de um lado estava sob a ameaça referida na intimação, de sofrer multa de 5% sobre o valor de suas operações de entrada ou saída e de outro lado, por se encontrar sob o amparo do §4º do artigo 247 do RICMS-BA/2012.

Diz que a única intimação recebida é a que está em anexo (Doc. 04), a qual fornece apenas o prazo de 05 (cinco) dias para o envio dos arquivos magnéticos. Quando os autuantes não concedem o prazo previsto em lei, para entrega ou retificação da EFD, deixam de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade.

No tocante às imputações de infrações 01, 02 e 03, alega que os autuantes, através do papel de trabalho denominado “Auditoria de Estoque”, afirmam, equivocadamente, que o autuado adquiriu mercadorias de terceiros desacompanhadas de nota fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Afirma que tal assertiva só ocorre porque, ao elaborar o levantamento quantitativo de entrada de mercadorias, baseado nos arquivos magnéticos, a fiscalização deixou de considerar diversas notas fiscais de entrada, que são justamente as que aparecem em seus demonstrativos de estoque, sob o título de “omissão de entradas”. Apresenta o entendimento de que, se antes de elaborar o demonstrativo de estoque, a fiscalização solicitasse a correção dos arquivos magnéticos ou a apresentação da escrita fiscal ou até mesmo as notas fiscais de entrada que ocasionou a suposta omissão de entrada, não teriam imputado as infrações 01, 02 e 03.

No que se refere à aplicação da multa constante da infração nº 04, alega que se deve observar a duplidade de sua exigência, uma vez que já foi exigida na infração nº 03.

Sobre a infração nº 05, o defendant reconhece como devida, tanto que já efetuou a quitação da mesma. Daí porque esta Junta de Julgamento Fiscal, ao decidir sobre lavratura de auto de infração, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real observância do devido processo legal.

Reproduz o art. 2º do RPAF-BA/99, alegando que o enunciado deste artigo nos remete aos princípios de direito e que, o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN, quando se usa o princípio do *in dubio pro contribuente*.

Comenta sobre o exercício do poder-dever da autoridade administrativa e diz que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal. A função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade.

Conclui que não podem prosperar as imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público. Por isso, o caso “sub examine”, devido aos vícios que possui levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Diz que os autuantes, ao lavrarem o auto de infração em apreço, deixaram de observar o devido processo legal, na medida em que não concederam o prazo legal de 30 dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o artigo 247 § 4º do RICMS/BA. Neste caso, quando os autuantes não concedem prazo legal para entrega ou retificação da EFD, deixam de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade.

Não foi observada, no procedimento fiscal realizado, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária acima mencionado, relativamente à concessão do prazo de trinta dias para correção dos arquivos magnéticos, bem como não foi fornecida listagem diagnóstico indicativa das irregularidades. Afirma que é nula a exigência fiscal decorrente da intimação efetuada sem requisito estabelecido na legislação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. Assim, tal vício é insanável haja vista que não se trata de incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da autuação, como prevê o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA. Diz que neste sentido, o CONSEF reiteradamente já decidiu, conforme Acórdão que citou, reproduzindo a ementa.

Ressalta que o CONSEF já firmou entendimento no sentido da nulidade da ação fiscal, quando a intimação do contribuinte se der em desconformidade com o quanto previsto na legislação fiscal estadual, como atesta os acórdãos que mencionou.

Assim, em razão de os autuantes não terem observado os requisitos previstos no RICMS/BA, ou seja, não terem concedido ao autuado o prazo legal para que fossem entregues ou retificadas, a EFD é absolutamente nula a referida exigência fiscal.

Reproduz o art. 708-B, § 3º do RICMS-BA/97, e diz que nenhuma das medidas previstas na legislação foi adotada, ou seja, como não lhe foi oportunizada a revisão dos arquivos SINTEGRA, mediante intimação para este fim específico no prazo de 30 dias para a correção dos vícios apontados por ele, bem como não ter sido fornecido a Listagem Diagnóstico, é que não pode prosperar o auto de infração em comento.

Requer que este Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF decrete a nulidade total do auto de infração em tela. Caso assim não entenda este Órgão Colegiado, o que somente admite “ad

argumentandum tantum", o defendant postula pela improcedência do presente Auto de Infração, pelos motivos que passa a expor.

No tocante às imputações de infrações 01, 02 e 03, alega que os autuantes, através do papel de trabalho denominado "Auditoria de Estoque", afirmam, equivocadamente, que o autuado adquiriu mercadorias de terceiros, desacompanhadas de nota fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Entende que tal assertiva é feita porque, ao elaborar o levantamento quantitativo de entrada de mercadorias, baseado nos arquivos magnéticos, deixou de considerar diversas notas fiscais de entrada, que são justamente as que aparecem em seus demonstrativos de estoque, sob o título de "omissão de entradas". Ressalta que antes de se elaborar o demonstrativo de estoque, se fosse solicitado correção dos arquivos magnéticos ou a apresentação da escrita fiscal ou até mesmo as notas fiscais de entrada que ocasionou a suposta omissão de entrada, não teriam imputado as infrações 01, 02 e 03.

Frisa que o auto em comento se refere a auditoria de estoques por espécie de mercadorias, manejada em obediência à legislação do ICMS do Estado da Bahia e orientações contidas na Portaria nº 445/98, cujos dados foram extraídos da escrita eletrônica do próprio contribuinte, ou seja, de seus Arquivos Magnéticos. Razão porque o defendant requer a sua impugnação, afirmando que está apresentando elementos de provas que elidem totalmente os números apurados no Auto de Infração, e que os elementos constantes dos autos indicam que a exigência do imposto foi caracterizada pela utilização de pressupostos equivocados.

Reproduz o art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, e afirma que a acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento e assim, tendo em vista a prova da improcedência da acusação, requer seja totalmente cancelado o presente lançamento, consoante entendimento consolidado por este Órgão Julgador. Cita decisões, transcrevendo as ementas.

Ressalta que, por ser o Direito Tributário regido pelo Princípio da Legalidade, não pode prosperar a presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis tendo em vista que o impugnante elide a presunção dos autuantes ao apresentar as provas da improcedência da acusação como prevê o artigo 4º § 4º da Lei 7014/96.

Por fim, afirma que, ainda se por absurdo a referida presunção fosse admitida por esta Junta de Julgamento Fiscal, o que aqui não se espera, a juntada do livro de Registro de Entradas de mercadorias (Doc. 06) elidem por completo a infração imposta de entrada de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, e assim, pondo fim a qualquer discussão acerca do assunto. Traz aos autos a jurisprudência sobre o tema, citando os acórdãos e respectivas ementas.

No que se refere à aplicação da multa constante da infração nº 04, alega que se deve observar a duplicidade de sua exigência, uma vez que já se encontra na infração nº 03.

Ressalta que nos demonstrativos constantes nos autos, em que se baseiam as infrações 03 e 04, os autuantes, na infração nº 03, exigem ICMS e multa por infração, porque consideram que ocorreu falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado – MVA, nos exercícios de 2011 e 2012 e na infração nº 04 exigem, multa percentual sobre ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo à mercadoria sujeita a substituição tributária, nos exercícios de 2011 e 2012.

Diz que não pode deixar de observar a superposição de multas sobre um mesmo fato, ou seja, sobre a mesma exigência fiscal (infração nº 03), foram imputadas duas penalidades, e que se referem ao mesmo período de apuração, isto é, todos os exercícios de 2011 e 2012, configurando duplicidade de exigência fiscal.

Frisa que a dupla exigência fiscal tem como consequência o enriquecimento sem causa, prática condenável no mundo jurídico. A ação fiscal praticada pelo autuante ao exigir duas vezes a mesma multa, recai na ilegal figura jurídica tributária denominada *bis in idem*. Cita decisões do CONSEF.

Diz que a Constituição Federal de 1988, veda o emprego do confisco tributário (art. 150 – IV), impedindo que todo e qualquer ente político, com poder de imposição fiscal emanado da mesma Carta, venha a cobrar: tributo, contribuições ou penalidades (multas), que tenham nítido e ostensivo caráter confiscatório. Transcreve o art. 150 da Constituição Federal e menciona lições de Hugo de Brito Machado.

Por fim, requer a nulidade total do presente Auto de Infração. Caso assim não entenda este Órgão Julgador, o que somente admite “*ad argumentandum tantum*”, postula pela improcedência das infrações 01, 02, 03 e 04.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 743 a 748 dos autos. Reproduzem os itens da autuação fiscal e fazem uma síntese das alegações defensivas. Quanto às infrações 01, 02 e 03, dizem que o defensor pretende que o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias seja considerado nulo sob o argumento de que a autuação foi fundamentada em inconsistências da escrituração fiscal e que forneceu a EFD com erro porque não teve o prazo que a lei estabelece para o seu envio.

Informam que o trabalho não foi feito com EFD, e sim com arquivos do SINTEGRA, comparando-os com os livros de Registros do ICMS fornecidos pelo contribuinte, tendo em vista que no período auditado (2011 e 2012) ele não estava obrigado à EFD e não fazia este tipo de escrituração. Prova disto são as intimações às fls. 09 e 10. Dizem que o autuado só passou fazer a sua EFD em 2014, fato que pode ser comprovado mediante consulta à pagina da SEFAZ/BA “Sistemas Sefaz - EFD”.

Esclarecem que o prazo aplicável ao caso de falta de remessa dos arquivos magnéticos não é o previsto no art. 247, § 4º, do RICMS-BA, como pretende o defensor do contribuinte, e sim o prazo de 05 (cinco) dias úteis, conforme está estabelecido no artigo 261 do RICMS-BA, e na Cláusula vigésima sétima do Convênio ICMS 57/95, como corretamente registrado na intimação Fiscal entregue ao contribuinte e recebida pelo mesmo em 05/04/2016 (doc. de fl.10).

Observam que a intimação de fl. 10 foi recebida pelo contribuinte em 05/04/2016 e a ação fiscal só foi iniciada em 01/07/2016. Na referida intimação consta a solicitação para o contribuinte apresentar os registros 54 e 75 dos meses de maio, junho, julho e agosto de 2011, abril, setembro e dezembro de 2012 etc., todos que não foram encaminhados, conforme a “Relação de Arquivos Recepionados” do SINTEGRA (fls. 12 a 16).

Informam que nestes demonstrativos foram recebidas e rubricadas pelo representante do contribuinte, Sr. Mozaniel Machado, em 05/04/2016, no mesmo momento em que recebeu pessoalmente a intimação. Portanto, nenhuma razão existe para o defensor do autuado reclamar.

Dizem que outro fato a ser destacado é que a intimação foi em 05/04/2016, mas se reportava a arquivos SINTEGRA que deixaram de ser enviados desde 2011 e 2012, logo já deveriam estar prontos, restando apenas a remessa. Mesmo assim, só foram enviados pelo contribuinte após 20/04/2016 e 16/05/2016. A ação fiscal, repetem, só foi iniciada em 01/07/2016, quase 90 dias após a intimação para remessa dos arquivos que o autuado deixou de encaminhar, ficando claro que o argumento de que estava sob pressão não é verdadeiro e houve tempo de sobra para o contribuinte.

Também afirmam que está comprovado nos autos que não há erro nos arquivos magnéticos. Conforme fls. 17 a 24, o contribuinte tomou conhecimento prévio de todos os produtos que apresentavam diferenças no levantamento quantitativo, e se manifestou informando aqueles que poderiam ser devidamente agrupados sob um mesmo código. Este fato pode ser constatado nas fls. de 18 a 24, especialmente na coluna “Dúvidas”. Dizem que no e-mail o Sr. Mozaniel se

manifesta afirmando: “Conforme solicitação segue anexo a planilha com as respostas em forma de legenda”. Estes e-mail, trocados entre 28 e 29/07/2016, diversos telefonemas e diversas reuniões foram realizados no transcurso do trabalho, tudo com o intuito de esclarecer dúvidas, aprimorar os demonstrativos e evitar possíveis incorreções sempre visando evitar argumentos falsos e sem fundamento sobre os procedimentos realizados. Nestas reuniões a empresa foi sempre representada pela sua bastante procuradora Sra. Rita de Cássia Rocha Gonçalves (fl. 188).

Destacam que tomaram ainda outro cuidado: o de conferir seus livros fiscais com as informações contidas nos arquivos magnéticos enviados, inclusive, conferindo os saldos registrados do livro de Inventário, bem como as quantidades de cada produto com aquelas registradas nos arquivos magnéticos. Por fim, juntaram as cópias destes livros ao auto de infração (fls.149 a 173).

Quanto aos argumentos da defesa que se referem ainda às infrações 01 a 03, é de que “o levantamento quantitativo de estoque deixou de considerar diversas notas fiscais entradas”. Reafirmam que todas as NF-e que foram registradas foram devidamente consideradas no levantamento quantitativo de estoque, conforme demonstrativos anexados aos autos (fls.26 a 148). O que não foi considerado é porque foi efetivamente omitido dos lançamentos, e assim o imposto apurado é devido ao Fisco Estadual, cabendo a cobrança acrescida das multas previstas na legislação. O momento de lançar as notas na escrituração é o da ocorrência do fato gerador, ou seja, na entrada das mercadorias no estabelecimento.

Ressaltam que o levantamento quantitativo realizado evidenciou a omissão de entrada de mercadorias fruto provável de aquisição de produtos sem a escrituração fiscal. Juntar estas notas aos autos só reforçam a constatação de que houve entrada da mercadoria sem o devido lançamento na escrita fiscal. Esta é a infração.

Apresentam o entendimento de que os argumentos apresentados pelo defensor são falsos, equivocados e desprovidos de conhecimento técnico. São afirmações inconsistentes a fim de o autuado se eximir do pagamento dos tributos devidos em virtude das infrações que praticou.

Infração 04: No que diz respeito a alegação de que ocorreria duplidade em relação a imputação das infrações 03 e 04, entendem que, mais uma vez, errou o defensor. Dizem que, se tivesse o mesmo sido mais atento na leitura da descrição das infrações iria perceber que a infração nº 03 é decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Ao passo que a infração nº 04 se refere a multa percentual em virtude do imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária da aquisição de mercadorias devidamente registradas na escrita fiscal, e inclusive com saída posterior tributada normalmente.

Ressaltam, ainda, que as duas infrações estão devidamente enquadradas em dispositivos legais diferentes e que a capitulação de cada uma das infrações está consignada no próprio auto de infração logo, ambas devem ser mantidas porque são fundamentadas na Lei e no Regulamento.

Quanto à infração 05, dizem que o débito apurado nesta infração teve como base os mesmos arquivos do SINTEGRA enviados pelo contribuinte. Nesta oportunidade, no entanto, o autuado nada disse, nada contestou, e efetuou o pagamento histórico de R\$ 1.174,43 e seus acréscimos.

Diante das contestações do autuado e das contra-argumentações apresentadas, pedem que seja enviado o presente processo ao CONSEF para análise e julgamento, conforme o disposto nos parágrafos 8º do artigo 127 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF).

Considerando que o autuado alegou inconsistências no levantamento fiscal juntando ao presente processo photocópias de documentos, citando a possibilidade de erro nos arquivos magnéticos enviados à SEFAZ, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante:

1. Intimasse o autuado para apresentar os arquivos SINTEGRA retificados, no prazo de trinta dias, com base nos dados constantes nos documentos fiscais.

2. Sendo apresentados os arquivos SINTEGRA retificados, após os testes de consistências, retificasse as quantidades das mercadorias consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos.
3. Quanto aos estoques, considerasse as quantidades, constantes no livro Registro de Inventário apresentado à época da fiscalização.
4. Confrontasse os dados apresentados pelo deficiente com o levantamento fiscal, de acordo com os documentos originais do autuado;
5. Fizesse inclusões das quantidades consignadas nas notas fiscais não consideradas;
6. Retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novo demonstrativo de débito.

Após o atendimento da diligência, foi solicitado que a repartição fiscal intimasse o sujeito passivo quanto às informações prestadas pelo autuante, com a concessão do prazo de dez dias para a manifestação.

Em atendimento à diligência fiscal encaminhada, os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 758 a 761. Esclarecem que não há erro nos arquivos apresentados pelo contribuinte, e que nas razões de defesa o autuado não apontou um item que comprovasse estar errado para proporcionar uma análise e apresentação de argumentos contrários.

Dizem que o autuado se limitou a transcrever decisões que não se aplicam ao caso em exame e que foi realizado agrupamento de itens, sendo tal procedimento rotineiro nos levantamentos quantitativos, e o contribuinte foi devidamente cientificado, tendo enviado planilha eletrônica na qual se pronuncia a respeito de itens que são iguais e que poderiam constar no mesmo grupo.

Quanto ao argumento defensivo de que a fiscalização deixou de considerar diversas notas fiscais de entradas, juntando aos autos as cópias, os autuantes informam que estas notas fiscais não estão no levantamento quantitativo porque o contribuinte não lançou na escrituração e que este fato caracteriza como omissão de entradas de mercadorias.

Ratificam que os livros fiscais fornecidos pelo deficiente foram cotejados com os arquivos magnéticos e não apresentam incorreções. Citam o art. 319 do RICMS-BA/97 e transcrevem os arts. 215 e 259 do RICMS-BA/2012.

Reafirmam que seguiram rigorosamente os dispositivos da legislação do ICMS e que o autuado apresentou alegações que não correspondem com a realidade dos fatos, não havendo motivos para o mesmo ter oportunidade de refazer seus arquivos lançando notas fiscais não escrituradas antes.

Entendem que o refazimento do levantamento fiscal invalida o trabalho realizado e abre oportunidade para o contribuinte refazer seus arquivos alterando saldos e informações. Também entendem que havendo nova oportunidade para o contribuinte refazer seus arquivos magnéticos após a autuação, equivale permitir que o autuado realize operações que a legislação permite presumir que foram registradas como omissões que resultaram evasão de recolhimento do ICMS.

Finalizam mantendo integralmente os valores das infrações 01, 02 e 03.

O deficiente se manifestou às fls. 769 a 776, afirmando que os autuantes se negaram a cumprir as determinações da Junta de Julgamento Fiscal e que a defesa trouxe aos autos elementos capazes de elidir a presunção fiscal e omissão de saída de mercadorias tributáveis, conforme a legislação lhe permite.

Entende que não havia motivo para que os autuantes lavrassem o Auto de Infração em comento e que a informação fiscal não enfrentou os argumentos defensivos, deixando de observar o que prescreve o art. 127, § 6º do RPAF/BA. Cita o entendimento do CONSEF, reproduzindo ementas de julgamentos pela nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa.

Ratifica todos os termos da defesa e pede a nulidade do Auto de Infração em tela, e, se assim não for entendido, no mérito pede a improcedência das infrações 01, 02, 03 e 04.

VOTO

O autuado iniciou suas alegações afirmando que os autuantes, fundamentam as infrações nas inconsistências da escrituração fiscal digital constante dos arquivos magnéticos fornecidos pela empresa, no prazo de 05 (cinco) dias constante da intimação recebida. Disse que só efetuou a aludida entrega dos arquivos magnéticos com inconsistências/incorrção de dados, porque de um lado estava sob a ameaça referida na intimação, de sofrer multa de 5% sobre o valor de suas operações de entrada ou saída, e de outro lado, por se encontrar sob o amparo do §4º do artigo 247 do RICMS-BA/2012.

Apresentou o entendimento de que não foi observada, no procedimento fiscal realizado, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária, relativamente à concessão do prazo de trinta dias para correção dos arquivos magnéticos, bem como não foi fornecida listagem diagnóstico indicativa das irregularidades. Afirmou que é nula a exigência fiscal decorrente da intimação realizada sem o requisito estabelecido na legislação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria.

De acordo com os esclarecimentos prestados pelos autuantes, o levantamento fiscal não foi realizado com EFD, e sim com arquivos do SINTEGRA, comparando-os com os livros de Registros do ICMS fornecidos pelo contribuinte, tendo em vista que no período auditado (2011 e 2012) ele não estava obrigado à entrega de EFD e não fazia este tipo de escrituração. O autuado só passou a fazer a sua EFD em 2014.

Informaram que foi concedido o prazo aplicável ao caso, de falta de remessa dos arquivos magnéticos de 05 (cinco) dias úteis, conforme está estabelecido no artigo 261 do RICMS e na Cláusula vigésima sétima do Convênio ICMS 57/95, como registrado na Intimação Fiscal entregue ao contribuinte e recebida pelo mesmo em 05/04/2016 (doc. de fl.10), e a ação fiscal só foi iniciada em 01/07/2016. Na referida intimação, consta a solicitação para o contribuinte apresentar os registros 54 e 75 dos meses de maio, junho, julho e agosto de 2011, abril, setembro e dezembro de 2012 etc., todos que não foram encaminhados, conforme a “Relação de Arquivos Recepçionados” do SINTEGRA (fls. 12 a 16).

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*”.

No presente caso, não foi constatada a incorreção alegada pelo defensor, haja vista que foi efetuada intimação para apresentação de arquivos magnéticos constando os registros 54 e 75, e tal solicitação teve como fundamento os arts. 261 do RICMS-BA/2012 e CONVÊNIO ICMS 57/95, abaixo reproduzidos.

RICMS: Art. 261. Sempre que for intimado, o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata esta seção, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

CONVÊNIO ICMS 57/95

Cláusula vigésima sétima: O contribuinte fornecerá ao Fisco, quando exigido, os documentos e arquivo magnético de que trata este Convênio, no prazo de cinco (5) dias úteis contados da data da exigência, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

O autuado também apresentou questionamentos em relação ao enquadramento legal, apresentando o entendimento de que o autuante não citou corretamente os dispositivos afrontados, nem tampouco descreveu adequadamente os fatos. Conclui que não há segurança na infração imputada.

Entendo que os dispositivos da Lei 7.014/96, citados, guardam relação com o imposto apurado pelos autuantes, conforme análise efetuada em relação ao mérito da autuação. Quanto ao Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, observo que até março de 2012 esteve em vigor o Regulamento aprovado pelo Decreto 6.284/97. A partir de abril de 2012 entrou em vigor o RICMS/2012, Decreto nº 13.780, de 16/03/2012, publicado no Diário Oficial do Estado de 17 e 18/03/2012. Portanto, quanto à alegação de que houve equívoco no enquadramento legal das infrações, observo que não implica nulidade da autuação provável erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF-BA/99.

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. Constato que 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.

No mérito, as infrações 01, 02 e 03 tratam da falta de recolhimento do ICMS, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2011 e 2012),

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. O mencionado levantamento tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista exigindo-se o imposto correspondente a cada exercício fiscalizado.

O autuado alegou que em relação às mencionadas infrações 01, 02 e 03, no levantamento quantitativo de entrada de mercadorias, baseado nos arquivos magnéticos, não foram consideradas diversas notas fiscais de entrada, que são justamente as que aparecem em seus demonstrativos de estoque, sob o título de “omissão de entradas”. Ressaltou que antes de elaborar o demonstrativo de estoque, se fosse solicitado correção dos arquivos magnéticos ou a apresentação da escrita fiscal ou até mesmo as notas fiscais de entrada, ocasionando a suposta omissão de entrada, não teriam imputado as mencionadas infrações 01, 02 e 03.

Em atendimento à diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, os autuantes esclareceram que as notas fiscais citadas pelo defendante não estão no levantamento quantitativo porque o contribuinte não lançou na escrituração e que este fato caracteriza como omissão de entradas de mercadorias.

Ratificam que os livros fiscais fornecidos pelo defendante foram cotejados com os arquivos magnéticos e não apresentam incorreções. Que todas as NFes registradas foram devidamente consideradas no levantamento quantitativo de estoque, conforme demonstrativos anexados aos autos (fls.26 a 148). O que não foi considerado é porque foi efetivamente omitido dos lançamentos. O levantamento quantitativo realizado evidenciou a omissão de entrada de mercadorias fruto provável de aquisição de produtos sem a escrituração fiscal. Entendem que, juntar estas notas aos autos só reforçam a constatação de que houve entrada da mercadoria sem o devido lançamento na escrita fiscal.

Observo que em relação às operações com mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, devem ser observadas as alterações da legislação no curso do tempo, especialmente as regras consubstanciadas em Convênios ou Protocolos, bem como, no RICMS/BA, para fins de atribuição da chamada responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

Constatado-se que houve omissão de entradas de mercadorias tributáveis, neste caso, a exigência do pagamento do imposto é embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto, conforme prevê § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96; e art. 7º, inciso II da Portaria 445/98.

No entendimento do autuado, a apresentação das notas fiscais de entradas seria suficiente para comprovar a omissão de entradas apurada no levantamento quantitativo, mesmo que os mencionados documentos fiscais não fossem escriturados. Entretanto, a falta do registro de entradas de mercadorias já indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ou seja, é objeto de exigência do imposto por presunção de omissão de saídas. A omissão de entradas apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, bem como a falta de escrituração de notas fiscais de entradas, implicam presunção legal de que foram realizadas operações de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais e sem pagamento do imposto.

Acato as conclusões apresentadas na informação fiscal e concluo pela subsistência das infrações 01 a 03, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- Constatado-se omissão de entradas de mercadorias tributáveis, neste caso, a exigência do pagamento do imposto foi embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto, conforme prevê § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96; RICMS/97, art. 2º, § 3º; e art. 7º, inciso II da Portaria 445/98.
- 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, conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V (infração 02).
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque, conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98 (Infração 03).

Infração 04: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Na informação fiscal, os autuantes contestaram a alegação defensiva de que ocorreria duplicidade em relação a imputação deste item com a infração 03. Esclarecem que a infração nº 03 é decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Ao passo que a infração nº 04 se refere a multa percentual em virtude do imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária da aquisição de mercadorias devidamente registradas na escrita fiscal, e inclusive com saída posterior tributada normalmente. Neste caso, não se trata de exigência do imposto em relação às notas fiscais não registradas.

Como se trata de multa sobre entrada de mercadorias efetuada com o respectivo documento fiscal, inexistindo comprovação de que o ICMS relativo à antecipação tributária foi pago na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte estava ou não credenciado, mas a saída foi tributada normalmente, por isso, é devido o pagamento da multa exigida.

A penalidade é prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96. Neste caso, a legislação prevê a exigência de multa, haja vista que constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que a aplicação da penalidade é prevista na Lei 7.014/96, conforme já mencionado, e sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, a autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério, independente de qualquer outro elemento, inclusive a apreciação da existência ou não de dolo, simulação ou má-fé.

Quanto à infração 05, de acordo com as razões defensivas, o autuado reconhece como devida a multa aplicada, e informou que já efetuou a quitação da mesma. Dessa forma considero procedente esta infração, por inexistência de controvérsias.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299130.3002/16-8, lavrado contra **PRODULABOR COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$165.774,75**, acrescido das multas de 60% sobre R\$33.567,40 e de 100% sobre R\$132.207,35, previstas no art. 42, incisos II, “d” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor **R\$131.097,17**, prevista no inciso II “d”, da mesma Lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2018

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA