

**A. I. N°** - 206958.0005/17-6  
**AUTUADO** - LOJAS SIMONETTI LTDA.  
**AUTUANTE** - LUCAS XAVIER PESSOA  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 25.05.20

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF 0044-02/20**

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. a)** OPERAÇÕES ESCRITURADAS. Mediante elementos de provas apresentados, o autuante atestou a insubsistência da infração. Infração elidida. **b)** OMISSÃO DE SAÍDA. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. **b.1)** EXERCÍCIO 2016. **b.2)** EXERCÍCIOS 2012 e 2014. PRESUNÇÃO. Exações parcialmente elididas em face de acolhimento de elementos de contraprova apresentados pelo Impugnante. Infrações parcialmente subsistentes. **2. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA DIVERSA DA LEGALMENTE PREVISTA.** Impugnação parcial e restrita à incidência de decadência. Caso de aplicação do art. 150, §4º do CTN, Súmula 555 STJ e Incidente de Uniformização da PGE. Infração parcialmente subsistente. **3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. SUJEITO PASSIVO POR ST. a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Impugnação parcial e restrita à incidência de decadência. Caso de aplicação do art. 150, §4º do CTN, Súmula 555 STJ e Incidente de Uniformização da PGE. Infração parcialmente subsistente. **4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL.** Exação não contestada. Infração subsistente. **5. MULTA. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL.** Por decorrer da Infração 03, a exação não subsiste em face da disposição contida no § 5º, do art. 42 da Lei 7014/96. Infração insubsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e reconhecida a incidência de decadência parcial nas infrações 02, 04, 06 e 07. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/10/2017, exige o valor de **R\$586.773,05**, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

**01 – 02.01.01** – Deixou de recolher ICMS no (s) prazo (s) regulamentar (es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais. Valor: R\$38.100,05. Período: Setembro a Dezembro 2015, Janeiro a Julho, Setembro a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Art. 2º, I e art. 32 da Lei 7.014/96 c/c art. 332, I, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

**02 – 03.02.02** – Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$18.256,11. Período: Janeiro a Julho e Novembro 2012, Março a Dezembro 2013, Janeiro a Dezembro 2014, Janeiro a Dezembro 2015, Janeiro a Março, Julho e Dezembro 2016. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A, da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

**03 – 04.05.02** – 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 saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor: R\$79.594,65. Período: Exercício 2016. Enquadramento legal: Art. 2º, I; art. 23-B, da Lei 7.014/96 c/c art. 83, I, do RICMS-BA/2012 e art. 13, I, da Port. 445/98. Multa: Art. 42, III, da Lei 7.014/96.

**04 – 04.05.04** – Falta de recolhimento do imposto relativo a 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor: R\$401.383,29. Período: Exercícios 2012 e 2014. Enquadramento legal: Art. 4º, § 4º, IV, art. 23-A, II, da Lei 7.014/96, c/c arts. 6º, 7º e 8º, da Port. 445/98. Multa: Art. 42, III, da Lei 7.014/96.

**05 – 05.08.01** – Omissão de saída de mercadoria tributável apurada por meio de levantamento 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. Valor: R\$ 31.219,90. Período: Outubro a Dezembro 2015, Janeiro a Dezembro 2016. Enquadramento legal: Art. 4º, § 4º, VI, da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, III, da Lei 7.014/96.

**06 – 07.01.01** – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Valor: R\$7.888,78. Período: Janeiro a Dezembro 2012, Junho 2013. Enquadramento legal: Artigos. 371, 125, II, “b”, c/c 61 do RICMS-BA/97; artigo 8º, II, art. 23, § 3º, da Lei 7.014/96 c/c art. 289, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96.

**07 - 07.01.02** – Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e / ou do exterior. Valor: R\$5.024,99. Período: Janeiro a Dezembro 2012, Fevereiro a Abril e Outubro 2013. Enquadramento legal: Art. 8º, II e § 3º, da Lei 7.014/96, art. 23, da Lei 7.014/96 c/c art. 371, 125, II, “b” e 61 do RICMS-BA/97; art. 289, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96.

**08 - 07.15.02** – Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Valor: R\$4.615,28. Período: Abril a Dezembro 2013, Janeiro a Abril 2014 e Janeiro 2016. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96.

**09 - 16.03.17** – Deixou de emitir nota (s) fiscal(is) correspondentes às operações realizadas. Penalidade fixa no valor: R\$690,00. Período: Dezembro 2016. Enquadramento legal: Art. 34, VI-A, da Lei 7.014/96 c/c art. 83, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, XIV-A, “a”, da Lei 7.014/96.

O sujeito passivo impugna o AI às fls. 139-146. Reproduz as infrações e nas “RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO”, apresentando contestação individualizada das infrações, diz o seguinte:

#### Infração 01

Diz que cruzando as informações da autuação com os registros de sua escrituração fiscal, ao contrário do que se lhe acusa, todas as operações foram escrituradas. Observa que na planilha da autuação faz-se um comparativo com as NFs de CFOPs 5922/6922, relativos a lançamentos a título de “simples faturamento” decorrente de venda para entrega futura, com as de CFOPs 5116/5117/6116/5117 (sic), relativos a venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura e venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura, respectivamente.

Assim, diz haver pegado um relatório nota a nota informado pelo fiscal que não teria a correspondente saída e comprovou que não ocorreu operação sem o devido recolhimento do ICMS. Ou seja, sempre que tiver uma NF com CFOP 5922/6922 tem uma outra correspondente com os CFOPs 5116/5117/6116/5117. Portanto, diz, não ter cometido infração.

Para comprovar suas alegações diz anexar arquivo em CD Rom, com o nome da Loja 34 – 2017-11-28\_ Relação NF Vendas Futuras X NF de Entregas.xls.x, contendo a relação nota a nota.

Diz que outro aspecto que lhe chama atenção é que o fiscal considera uma quantidade de mercadorias nas NFs, divergentes. Exemplifica com a NF 20193, onde o fiscal informa que constam 15 (quinze) fogões, mas, em verdade, a NF se refere a apenas 1 (um) produto, o que certamente o leva a um levantamento quantitativo equivocado.

Conclui dizendo não ter deixado de recolher ICMS de nenhuma operação.

#### Infração 02

Pede a exclusão das ocorrências anteriores a 10/11/2012, alegando extinção da obrigação tributária por decadência, pois tomou ciência da infração em 10/11/2017.

#### Infração 03

Para esta infração alega que o fiscal ao realizar o levantamento quantitativo de estoque considerou CFOP que não movimentam estoque e que isto ocorreu tanto na Entrada como na Saída das mercadorias.

Diz que na Entrada o autuante considerou o CFOP 1949 que corresponde a devolução de mercadoria saída com o CFOP 5922. Já na saída, o autuante considerou os CFOPs 5922/6922/5929, que também não movimentam o estoque. Com isso, diz, o fiscal aumentou o estoque ou, na Entrada, com o CFOP 1949 ou na Saída com os CFOPs 5922/6922/5929, fazendo com que ele encontrasse a suposta omissão.

Fala que o autuante autuou sem fundamento, pois não poderia considerar os CFOPs citados.

Ademais, ressalta que ao observar o relatório do fisco, viu que as NFs de venda ao consumidor (NFC-e) não foram consideradas, conforme arquivos que diz anexar.

Conclui, também, que não cometeu essa infração.

#### Infração 04

Alega que também há equívoco na apuração do estoque, pois, novamente considerou os CFOPs 5929/6929 que não o movimentam.

Diz que para isso comprovar pegou a própria tabela da autuação e realizou as exclusões dos citados CFOPs, o que praticamente zerou as omissões, conforme arquivo que consta no CD-ROM em anexo, razão pela qual pede a exclusão dos CFOPs do levantamento fiscal.

#### Infração 05

Alega que nessa infração o autuante não teria considerado as NFC-e e, com isso, teria apurado uma inexistente omissão de saída. Assim, fala que ao inserir as NFC-e apurou valores diferentes dos encontrados pelo autuante.

#### Infração 06

Diz haver incidência de decadência para os fatos geradores antes de 10/11/2012, pois tomou ciência da autuação em 10/11/2017, razão pela qual solicita a exclusão de tais valores.

#### Infração 07

Diz também haver incidência de decadência igual que a indicada para a infração anterior.

#### Infração 09

Diz estar vinculada à infração 03 e pelas mesmas razões lá indicadas, esta infração também não teria ocorrido.

Concluindo, pede que o AI seja julgado improcedente.

Na informação fiscal de fls. 162-201, após resumir as razões da Defesa e dizer ter verificado a mídia apresentada pelo Impugnante, o autuante pontua o seguinte:

#### Infração 01

São pontos vitais para o entendimento da infração:

- a) O CFOP 5922 opera apenas o simples faturamento de uma venda para entrega futura;
- b) O CFOP 5117 contendo destaque de ICMS, opera a entrega real do que foi faturado;
- c) Depreende-se a existência de curto espaço de tempo entre as operações com os CFOPs citados;
- d) O demonstrativo está organizado por códigos;
- e) Exemplificando com o CFOP 5922 no demonstrativo suporte da infração (fls.17-18, inicial e final; com conteúdo integral no CD de fl. 135), item código 1255 KIT I31VGD4-105 MAX 4GV CRIATIV, procura demonstrar que os simples faturamentos feitos pelas NF-es 22307 e 22308, de 22/11/2016, foram realmente entregues através das NF-es 22312 e 22318, de 23/11/2016, ensejando a correspondência. De igual forma, o simples faturamento pelas NF-es 22436 e 22634 foram entregues com as NF-es 22551 e 22642, conforme retrata a parte do demonstrativo que cola na Informação Fiscal;
- f) Neste item de código 1255, assim como em vários outros arrolados em seguida, o resultado do imposto devido é ZERO, porque a empresa faturou e entregou os bens vendidos;
- g) Diz demonstrar tal comportamento de modo farto, com análise de itens que resultaram em ZERO omissão, para que se possa perceber que, em todos os outros casos arrolados no demonstrativo, com exigência de ICMS A RECOLHER, a atitude da empresa foi diferente;
- h) Assim, houve, com efeito, o simples faturamento, que define a posição financeira da operação. Com esse faturamento, a empresa recebe seu numerário do cliente, à vista ou a prazo, em dinheiro ou por cartão, viabilizando-se em seu maior interesse: a venda;
- i) Contudo, diz, a posição tributária da operação não foi completada nos demais casos, a partir do código de item 1323 e seguintes, todos com ICMS DEVIDO explicitado. Nessas operações, não se encontra a NF-e da real entrega, mas que isso teria ocorrido;
- j) Então, afirma, a empresa omitiu apenas a emissão das NF-es da real entrega, porque ela se debitaria do ICMS;
- k) Diz ser esta a essência do demonstrativo e da infração;
- l) Pergunta: A DEFESA postulou algum valor? Contestou algum nº de NF-e? Apresentou NFs de saída com CFOP 5122 alheia ao demonstrativo?
- m) Por último, diz que a NF 20193, relativa ao item 22094 se refere exatamente a 01 (um) fogão, e não a 15, como supõe o Impugnante. Informa que o algarismo 15 neste item identifica o total de fogões simplesmente faturados e nunca oficialmente entregues, mas este total exige a participação de várias outras NF-es, como demonstrado na planilha.

Mantém, na íntegra, a exação fiscal.

#### Infração 02

Declara ter efetuado a fiscalização em estrito cumprimento da OS (exercícios 2012 a 2016).

Diz que, recentemente, a Súmula Vinculante nº 08, do STF especificou nova postura, sobre a qual não lembra ter havido atualização genérica dos prepostos fiscais. Porém, em que pese o argumento defensivo proceder neste aspecto, ele alcança apenas parte da infração, dado que todos os lançamentos posteriores a 10/11/2012 estariam fora do período decadencial.

Assim, apresenta novo demonstrativo da Infração 02, onde mantém as ocorrências a partir de

30/11/2012, já que a empresa não tem argumento contrário para elas.

Afirma remanescer o valor de R\$17.643,99.

Infração 03

Diz assim por à prova os argumentos defensivos:

DE ENTRADA: Defende a integração de todos os CFOPs abaixo:

- 1152 – Transferência interna – produto normal; produtos da linha branca, eletrônicos, móveis, equipamentos de cozinha, etc.;
- 1202 – Devoluções de venda – produto normal; qualquer item vendido;
- 1409 – Transferência para comercialização – produto ST; No caso, exclusivamente celulares;
- 1411 – Devolução de vendas – produto ST; qualquer item vendido;
- 1949 – Outras Saídas não Especificadas; Este CFOP, de fato, não é “apropriado” para levantamentos de estoques. Há apenas (quatro) casos. A empresa alega tratar-se de devoluções de “venda para entrega futura”, como se o cliente houvesse desistido da compra em face da demora da entrega, por exemplo. Admite excluir, caso a empresa comprove com os respectivos lançamentos contábeis do reingresso dos valores pagos ou anulações dos valores perante as administradoras de cartões, se for o caso;
- 2152 – Transferência de Outro Estado – Produto normal; produtos da linha branca, eletrônicos, móveis, equipamentos de cozinha, etc.;
- 2409 – Transferência de Outro Estado para Comercialização – Produto ST. No caso, exclusivamente celulares.

DE SAÍDA: Diz identificar ressalvas. Lançamentos serão expurgados.

- 5102/6102 – Saídas por venda, internas ou interestaduais – Produtos normais;
- 5116/6116 – Saídas em entregas reais aos clientes, decorrentes de simples faturamento para entrega futura – Produtos Normais;
- 5152/6152 – Saídas por transferências, internas ou interestaduais – produtos normais;
- 5209 – Devolução interna de mercadoria recebida para comercialização;
- 5403 – Venda de mercadora ST, adquirida de terceiros;
- 5405 - Venda de mercadora ST, adquirida de terceiros (substituído);
- 5409 – Transferência de mercadoria ST;
- 5910 – Remessa em bonificação, doação ou brinde – Estas operações, ainda que detenham a característica de serem não-onerosas ao destinatário (!), há que se tributar normalmente, já que por ocasião das entradas foram lançados os créditos de origem, vez que tais itens são integrantes de compras ou transferências normais. Poderão ser retiradas do levantamento se a empresa comprovar recebimento pelo CFOP 1910, sem uso do crédito, ou, ainda, se comprovar o efetivo estorno, relativo a cada uma das NF-es arroladas neste caso. E constituem saídas físicas, sim;
- 5922/6922 – Concorda com a Defesa e diz que serão expurgados;
- 5927 – São saídas físicas de produtos que não serão mais comercializados. Defende sua integração no levantamento;
- 5929 - Concorda com a Defesa e diz que serão expurgados;
- 6117 - Saídas para entregas reais do que foi vendido pelo CFOP 5922.

Adverte, porém, que ao serem retiradas – corretamente – estas saídas com NFs relativas aos CFOPs 5922, 5929 e 6922, o valor das omissões de entrada diminuiu expressivamente, mas o valor das omissões de saídas aumentou, deixando o resultado final que demonstra em novo demonstrativo anexo:

- Valor da Omissão de Entrada 2016: R\$ 3.198,00
- Valor da Omissão de Saídas 2016: R\$ 541.598,81

Concluindo a questão, informa que a infração não sofreu qualquer abalo porque a movimentação restou incólume: as omissões de saídas em maior valor que a das entradas, ocorridas simultaneamente. Porém, como o valor sob autuação é menor, prevalece a acusação desta infração pelo montante original: R\$79.594,65.

#### Infração 04

Relativamente a 2012, informa ter efetuado o expurgo das saídas com CFOPs 5929/6929. O valor das omissões de entradas reduziu-se para R\$ 541,40, e o ICMS exigido passou para R\$92,04.

De igual modo, para 2014, informa ter efetuado o expurgo das saídas com CFOPs 5929/6929. O valor das omissões de entradas reduziu-se para R\$1.332,98, e o ICMS exigido passou para R\$226,61.

Desse modo, para essa infração remanesceu a exação fiscal de R\$318, 65, com o que considera a infração parcialmente elidida.

#### Infração 05

Diz que com inserção das NFC-es presentes na EFD mas não capturadas inicialmente pelo sistema SIAF para inclusão no livro Registro de Saídas 2015 original, utilizado no trabalho fiscal, a infração remanesceu, mas seu resultado foi alterado para R\$ 1.188,95 de ICMS devido.

Esclarece que o percentual de vendas tributadas foi calculado após a inserção referida, antes expurgando os valores relativos aos CFOPs 5927, 5929 e 6929, que não são vendas efetivas.

De igual modo, a entrada das NFC-es 2016, conforme dados demonstrados pela empresa na mídia CD anexada à Defesa, possibilitou a correção do livro Registro de Saídas, alterando substancialmente os resultados desta infração nesse exercício. Contudo, a infração relativa a 2016 se manteve com a exação de ICMS no valor de R\$85,21.

Assim, o montante do ICMS remanescente é R\$1.274,16, conforme novos demonstrativos anexos.

#### Infração 06

Repete-se a argumentação da decadência que acolhe, mas remanesce a exigência de ICMS no valor de R\$144,23, relativo às ocorrências não decaídas, conforme demonstrativo anexo.

#### Infração 07

Situação idêntica à da infração anterior, remanescendo o valor de R\$03,43, conforme demonstrativo anexo.

#### Infração 08

Manteve a exação original, pois a infração não foi contestada.

#### Infração 09

Diz que essa infração depende da infração 03, como alega o autuado. Assim, mesmo com as alterações procedidas na infração 03, o valor da exação não sofreu ajustes, pois o montante das omissões de saídas aumentou ante a eliminação de vários lançamentos de CFOPs criticados com razão.

Assim, também sustenta o mérito da infração 09.

Conclui fazendo um demonstrativo comparativo das infrações quanto aos valores originais e os ajustados, cujo montante passa para R\$42.884,44.

Às fls. 202-203 consta Intimação Fiscal e comprovante de entrega da Informação Fiscal ao sujeito passivo que, transcorrido o prazo para tanto, não se manifestou a respeito.

Na assentada para julgamento, oportunamente, o representante legal da autuada alegou o seguinte:

#### Infração 01

Esclareceu que, além da questão de fato relativa à indevida inclusão de CFOPs que não movimentam o estoque, no levantamento efetuado pelo fisco, a arguição de improcedência da infração diz respeito à indevida exigência fiscal à causa das NFs de “simples faturamento” que não contém destaque de ICMS.

#### Infração 03

Ainda que admitindo ter silenciado acerca da Informação Fiscal que ajustou o valor da exação, esclareceu que o ajuste efetuado não considerou nenhuma NFC-e a que se refere o penúltimo parágrafo do texto da Impugnação da infração (fl. 144) e que relacionou no CD anexado à Defesa. Afirma que também foram informadas nas EFDs fontes do levantamento fiscal, inclusive contrariando o ajuste efetuado na Infração 05 que, expressamente, o autuante disse tê-las incluído, tendo em vista que o sistema SIAF não as havia inicialmente capturado, razão pela qual solicita diligência fiscal para que este aspecto factual seja considerado.

Tendo em vista a verificação que, de fato, os arquivos que sustentam a infração 03 não registram as NFC-e, atestando os argumentos defensivos apresentados na Defesa inicial e reiterados na sustentação oral, por unanimidade e em benefício do devido processo legal, formalidade moderada, economia e celeridade processual, princípios priorizados no PAF, esta 2ª JF decidiu baixar o processo em diligência à Infaz de origem, para:

#### Infração 01:

- a) Intimar o sujeito passivo para comprovar documentalmente a entrega das mercadorias que tiveram a emissão de NF de simples faturamento objeto da autuação ou comprovação do devido retorno ou devolução, caso as entregas não tenham sido efetivadas:

#### Infração 03

- a) Ajustar o levantamento fiscal incluindo as NFC-es.

Na conclusão da diligência, fl. 211, o autuante encaminhou os autos à repartição de origem, no sentido de a mesma intimar o autuado para a devida manifestação, no prazo regulamentar e, posteriormente, após passado o prazo devolver o PAF ao CONSEF.

As fls. 213/227 se constituem em documentos aportados pelo sujeito passivo visando atender a Intimação Fiscal para cumprimento da diligência pedida. Os documentos apresentados foram: a) CD ROM (fl. 215 em que o impugnante diz conter documentos comprobatórios das entregas efetivas de mercadorias, com destaque de ICMS, correspondentes às NFs de simples faturamento arroladas no AI, ou seja, prova que para cada item vendido pelo CFOP 5117/5922, sem destaque do ICMS, foi entregue acobertado de NF com destaque de ICMS; b) demais documentos

Em atenção à Diligência requerida, o autuante apresenta as seguintes respostas, na ordem das infrações:

#### Infração 01

1. Falta de Recolhimento – Operações escrituradas nos livros próprios: Informa ter tomado as seguintes providências:
  - a) Intimação à empresa para comprovar a entrega dos bens apenas faturados, na conformidade da Infração 01, requerida na Diligência;
  - b) Concedeu mais 10 (dez) dias adicionais tendo em vista a informação do contribuinte de que ele gastou os dez primeiros dias na articulação entre a filial autuada e a matriz no ES;

- c) Recebendo e analisando a mídia apresentada pelo contribuinte encontrou a relação de números de NFs que confirmam a entrega efetiva dos bens, as quais não foram computadas na original rotina da sua auditoria, o que provocou o equívoco suscitado pelo Impugnante;
- d) Da análise analítica efetuada constatou que a infração resta elidida, pois as NFs constam registradas no respectivo LRS;
- e) Por fim, relativamente à porção aparentemente não respondida, a partir de março de 2016 até dezembro de 2016, com algumas exceções, percebeu existir erro na original acusação, pois ali constatou justamente os casos de entrega – CFOP 5117/6117, restando prejudicados;
- f) Os casos citados como “exceções” também tiveram suas comprovações de entrega apresentadas e confirmadas.

#### Infração 03

##### 2. Estoques – Ex. Fechado – Omissão de Saídas Maior que Omissão de Entradas

- a) Analisou a listagem da NFs DE ENTRADAS (vide mídia cd anexa ao AI) e encontrou 4 (quatro) lançamentos sob o CFOP 1949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada). A empresa assegura que são estornos das vendas para entregas futuras feitas pelo CFOP 5922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura). Ao alegar isto, entende-se que este dois CFOPs não movimentaram as mercadorias no estoque. Isto foi acatado;
- b) Os demais CFOPs das ENTRADAS não foram contestados;
- c) Analisou a listagem das NFs de saídas contidas no CD anexado pelo contribuinte e encontrou diversos lançamentos sob os CFOPs 5922/6922/5929 e procedeu a retirada desses CFOPs do levantamento fiscal;
- d) Refez o Demonstrativo Resumo das Omissões 2016, inserindo a contagem ajustada das entradas e das saídas;
- e) Por retirar tantos lançamentos de saídas com NFs, as omissões de entrada diminuíram significativamente, quase zerando. Apenas restou R\$3.198,00;
- f) Contudo, a retirada destes lançamentos de saídas com NFs foram além das quantidades omitidas de entrada, e incrementou a omissão de saídas para o montante de R\$539.745,97, cujo ICMS consequente é R\$97.154,27, valor maior que o originalmente cobrado (R\$79.594,65);
- g) Entende que por não poder majorar o valor da infração, o valor original deve ser mantido;
- h) Completados os ajustes e feitos novos demonstrativos, deixou uma planilha adicional com a exata relação dos lançamentos descartados, para verificação, se necessária;
- i) Gravou, na mesma mídia CD que integra o AI (fl. 135), um diretório intitulado “DILIGÊNCIA FISCAL”, contendo esses novos demonstrativos, cuja cópia disponibilizou ao contribuinte.

Regularmente notificado do resultado da diligência (fl. 246), o sujeito passivo não se manifestou.

Conforme pedido de fls. 252-253, quando novamente pautado, na nova assentada de julgamento, oportunamente o representante legal do sujeito passivo, embora admitindo seu novo silêncio com relação ao resultado da diligência, insistiu no argumento da não inclusão das NFC-e (modelo 65) no cômputo das saídas na auditoria relativa ao levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (Infração 03).

Verificando-se na oportunidade que no arquivo magnético da infração ajustada na diligência anteriormente deferida e inserido no CD ROM do procedimento original (fl. 135), como informado



pelo autuante na Informação Fiscal de fl. 230 (letra “h”), apenas contém como documentos fiscais de saídas consideradas, NFs modelo “55”, por unanimidade dos julgadores, decidiu-se novamente baixar o PAF em diligência à Infaz de origem para o autuante se manifestar a respeito, até porque a inclusão das NFC-e foi o objeto do específico pedido da anterior diligência para a Infração 03, de cujo resultado o sujeito passivo deverá ser regularmente cientificado.

Por consequência, o autuante prestou a seguinte Informação Fiscal (fl. 259):

#### Infração 03

Diz que na primeira correção que realizou por conta da Informação Fiscal de fl. 162 e seguintes, “as inserções de dados fizeram com que as omissões de entrada se reduzissem a apenas R\$3.198,00, enquanto as omissões de saída se detiveram em R\$541.598,81, o que seria uma inversão da acusação específica da infração, pois, em vez de omissões de entrada em maior valor, configurava-se as omissões de saída, agora em maior valor”.

Seguindo, diz que com a insistência da empresa em que se verificassem as saídas por NFC-e, daquele mesmo exercício, esta tarefa restou como fulcro da presente diligência, afirmando que, de fato, baixou os arquivos adequados e os resumiu por código de item, lançando contra aquele remanescente, obtendo o saldo final de “omissões de entradas” de R\$3.198,00 e R\$884,20 de “omissões de saídas”, conforme inserção feita na Coluna SDS NFC-e e logo na seguinte – OM SDS 2, o resultado, de modo que a tipificação da Infração 03 “voltou a estar correta, pois o somatório das omissões de saída restou, finalmente, maior que o montante das omissões de entradas”. Assim, diz, “aplicando-se a alíquota vigente de 18% ao maior montante – o das entradas, exige-se o ICMS no valor de R\$ 575,64”, conforme demonstrativo anexo.

Regularmente intimado do resultado da diligência, o sujeito passivo não se manifestou.

#### VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz 09 (nove) infrações, pelas quais, originalmente, exige o valor de R\$586.773,05.

Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais, e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fl. 138, 246 e 268, Impugnação de fls. 139-148, documento de fl. 203, bem como manifestações orais do representante legal do sujeito passivo em assentadas de julgamento, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CD de fls. 135, demonstrativos de fls. 165-201 e 231-244); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150), em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro,

em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º, do artigo 150 do CTN).

De logo, observo não haver lide com relação à Infração 08, uma vez que sobre ela o sujeito passivo silenciou. Portanto, sobre ela incide a previsão contida no art. 140 do RPAF, abaixo transcrito:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

Infração caracterizada.

Dizendo somente ter conhecido o A.I. lavrado em 31/10/2017, quando da sua assinatura em 10/11/2017, o impugnante suscitou a decadência parcial dos créditos tributários reclamados, esses, relacionados aos fatos geradores anteriores a 10/11/2012 (infrações: 02 – Recolhimento a menos de ICMS, em face de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação; Infração 06 – Não recolhimento de ICMS ST; Infração 07 – Recolhimento a menos de ICMS ST), sob o argumento que ao caso se aplica a regra de contagem do prazo decadencial exposta no art. 150, § 4º do CTN.

Por sua vez, admitindo a alegação defensiva, o autuante refez o procedimento mantendo apenas as ocorrências a partir de 30/11/2012.

Assim, passo a apreciar essa prejudicial de mérito.

Analisando os autos, tenho que, neste aspecto, agiu bem o autor do feito com relação às infrações 02 e 07. É que o artigo 107-A do COTEB, que dispunha como “*dies a quo*” da contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado, para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte, foi revogado pela Lei 13.199, de 28/11/2014, fundamentalmente, por força da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008 do STF, que afastou a possibilidade de regulação desse instituto do direito em outra legislação que não seja Lei Complementar à Constituição Federal.

Em âmbito nacional, como regra geral, o CTN regula o prazo decadencial no art. 173 dispondo que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: *I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

Ocorre que para o lançamento por homologação, que se dá quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o § 4º, do artigo 150 do CTN, dispõe que, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Expirando-se esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Esta regra decadencial, tida pela doutrina como “especial” se aplica ao ICMS nas regulares antecipações feitas pelo contribuinte, ainda que menores que o devido.

Como havia divergentes interpretações entre os julgamentos do CONSEF e a jurisprudência dos órgãos superiores do Poder Judiciário baiano e nacional, a Procuradoria Geral do Estado, órgão de assessoramento jurídico do Estado, competente para formar, em última instância a jurisprudência administrativa do Estado (Constituição Estadual: Art. 140; Regimento Interno da PGE: Art. 2º, incisos I, V e XXI), foi instada a pronunciar-se acerca do tema. Por consequência, a PGE enunciou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, abaixo transcrito, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da decadência com relação ao ICMS:

***Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0***

***Entendimento firmado:*** Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário

*(entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

**Ressalva:** O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

**Nota 1:** Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

**Nota 2:** As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.

De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Pois bem, para o crédito tributário decorrente de lançamento de ofício – que pode ser aplicado a todos os tributos - e que é o caso -, a maior doutrina brasileira entende que sua constituição se completa com a ciência do devedor acerca da exigência tributária, pois esta lhe possibilita conhecer as condições em que deve adimplir a dívida, bem como exercer seu direito de contestá-la. Para o lançamento de ofício, quanto aos tributos sujeitos originalmente ao lançamento por homologação, que podem se concretizar por lançamento de ofício ou por decurso de prazo, essa corrente doutrinária defende que a homologação tem por objeto o pagamento do tributo (Carvalho, Paulo de Barros, “Lançamento por homologação – Decadência e pedido de restituição”, *Repertório IOB Jurisprudência*, nº 3/97, p. 73; Navarro Coelho, Sacha Calmon de, *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Forense, Rio de Janeiro, 2006. p. 774).

Nesse caso, havendo declaração e pagamento do valor mensal que o contribuinte apura, a publicidade e a constituição definitiva do crédito, ocorre com a confissão da existência da obrigação tributária. Esta confissão é explicitada e primeiramente valorada pelo próprio contribuinte nas informações que passa ao fisco, por exemplo, em face da entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, hoje DMA.

Quando o imposto é apurado, ainda que declarado ao ente tributante, mas não é recolhido, a jurisprudência não só é firme que a contagem do prazo ocorre pela regra do art. 173, I do CTN, como se configura crime contra a ordem tributária (STJ, HC 442494 SC 2018/0068488-5, DJ 03/04/2018, Relator Ministro Rogerio Schietti Cruz). Portanto, situação que se inclui na norma de exceção contida na parte final do § 4º, do art. 150 do CTN.

Nesse caso, ainda que o ente tributante tenha 5 (cinco anos) para cobrar o valor declarado, nem mesmo há necessidade de constituição do crédito fiscal por lançamento de ofício, podendo ser diretamente inscrito na Dívida Ativa (RPAF: Art. 54-A).

Ocorre que, para tais tributos – como é o caso do ICMS –, o legislador foi bastante claro ao afirmar na exceção expressa na parte final do § 4º, do art. 150 do CTN, que, apenas excepcionalmente se pode considerar a aplicação da regra geral de contagem de prazo contida no CTN (art. 173, I), ou seja, “**salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**”, e é a isto que se refere o último parágrafo da parte acima reproduzida do **Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0**, que aqui não se faz demais repetir:

*Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação. (grifos meus)*

Assim, tratando de fato gerador com período de apuração mensal, a primeira observação a fazer, é que todas as ocorrências de cada período se concentram na data de cada apuração, para efeito de formação da relação jurídica obrigacional, data também em que se deve considerar a do fato gerador para cada bloco de operações mensais.

Segundo, tratando-se de tributo primeiramente apurável pelo contribuinte, em caso de auditoria posterior, muitas são as situações que podem ocorrer e que para efeito de contagem do prazo decadencial, podem enquadrar-se na regra do art. 150, § 4º, ou, por exceção, na regra do art. 173, I, ambos do CTN. Por exemplo:

- a) Em caso de apuração de imposto devido por auditoria de levantamento quantitativo de estoque ou outras omissões de operações não declaradas, em que se constata imposto devido por omissão de saídas de mercadoria tributável, dúvida não há que as respectivas operações não foram registradas nos livros fiscais próprios; não foram declaradas; não teve o débito pago e, então, dúvida também não há que o prazo decadencial deve ser contado com a regra do art. 173, I do CTN. Logo, observo, ser esta a situação da Infração 06 em que do demonstrativo suporte da infração constante do CD de fl. 135, identifica-se as operações de cujo ICMS devido, nada foi recolhido.
- b) Do mesmo modo, em caso de uso indevido de crédito fiscal decorrente de operações com mercadorias cuja saída posterior ocorre sem tributação ou com BC reduzida, e constata-se que isso ocorreu de fato, dúvida também não há quanto ao uso de crédito fiscal **manifestamente ilegítimo**, pois antecipadamente o sujeito passivo é consciente da situação, e se assim procede, age inequivocamente com intenção de dolo, fraude ou simulação. Aplica-se, portanto, a regra geral do art. 173, I do CTN, pois vejo corresponder ao entendimento exposto no segundo parágrafo, da nota 2 do Incidente de uniformização da PGE, retro transcrito;
- c) Do mesmo modo, são os casos das infrações em que, não registrando as NFs nos livros próprios, o sujeito passivo não declara as operações, não apura o imposto relativo a tais NFs, nem efetua pagamento de imposto relativo às saídas posteriores das respectivas mercadorias - Aplica-se o art. 173, I do CTN;
- d) De outro modo, para infrações em que o contribuinte escritura os documentos fiscais, apura o imposto nos livros próprios e declara o resultado dessa apuração levando o sujeito passivo a ter conhecimento das prévias providências com repercussão tributária à seu cargo, mas sujeitas à posterior homologação pelo fisco, como são os casos das infrações 02 (recolhimento a menos de ICMS apurado) e 07 (recolhimento a menos de ICMS ST, proveniente de NFs escrituradas), além do fato de as operações terem sido registradas nos livros próprios, apurado o imposto via conta corrente fiscal - ainda que errado, não pago ou pago em valor menor que o devido -, tal informação foi passada ao fisco que, a partir do conhecimento da movimentação empresarial (DMA), teve 5 (cinco) anos para homologar o resultado da apuração declarada. Portanto: a) não o fazendo de ofício até 31/10/2017, ou melhor não concluindo o lançamento até aquela data mediante ciência do sujeito passivo, mas só em 10/11/2017, após transcorrido o prazo de cinco anos exposto na regra especial de contagem do

prazo decadência do art. 150, § 4º do CTN; b) não estando configurando nos autos qualquer das situações de exceção nele contido (dolo, fraude ou simulação), entendo que as ocorrências até 30/10/2012 – e não até 10/11/2012, como alega o Impugnante –, em face da periodicidade mensal de apuração no regime de conta corrente fiscal, acham-se alcançadas e extintas pela ocorrência da decadência (CTN: Art. 156, V).

É que necessariamente - e não por discricionariedade -, para que o prazo decadencial seja contado pela norma, em caso de ICMS, prova indiciária poderia ter oportunamente sido constituída. Por exemplo, a partir de uma mensuração percentual das infrações com relação às operações comerciais do sujeito passivo, de modo a enquadrar o caso em qualquer das situações expostas nas notas “1” e “2” do citado Incidente de Uniformização, acima reproduzido.

Assim, observando que o entendimento consagrado tanto na doutrina como na jurisprudência, no caso do lançamento de ofício, a ciência do sujeito ativo sobre a exação fiscal, com seus efeitos de exigibilidade para pagamento ou sua suspensão pela apresentação da defesa administrativa, reconheço a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativa às ocorrências do período 31/01 a 31/10/2012, para as infrações 02 e 07, aplicando-se a elas a regra de contagem de prazo contida no art. 150, 4º do CTN.

Quanto às demais questões de mérito, passo a individualizar as infrações:

#### Infração 01

O Impugnante disse que cruzando as informações da autuação com os registros de sua escrituração fiscal, verificou que todas as operações objeto da autuação foram escrituradas. Fez um comparativo com as NFs de CFOPs 5922/6922 (“simples faturamento”), com as de CFOPs 5116/5117/6116/5117 (efetivas entregas), e disse haver comprovado que não ocorreu operação sem recolhimento do ICMS, pois cada NF com CFOP 5922/6922, tem a correspondente com os CFOPs 5116/5117/6116/5117. Para isso comprovar, anexou arquivo em CD-ROM, com o nome da Loja 34 – 2017-11-28\_ Relação NF Vendas Futuras X NF de Entregas.xls.x, contendo a relação nota a nota.

Exemplificando com a NF 20193, onde o fiscal informa que constam 15 (quinze) fogões, mas em verdade, a NF se refere a apenas 1 (um) produto, o que certamente o levou a um levantamento quantitativo equivocado.

Por sua vez, examinando os arquivos apresentados pelo Impugnante em comparação com os da autuação, por ocasião da Informação Fiscal o autuante manteve a exação fiscal esclarecendo e demonstrando que a mesma se refere apenas aos casos em que houve emissão de NF de simples faturamento sem a correspondente NF da efetiva entrega, pois, como demonstrado com os exemplos das fls. 162-verso e 163, quando houve emissão da NF da efetiva entrega, não há imposto exigido na autuação.

Na assentada para julgamento de 19/09/2018, oportunamente, o representante se manifestou dizendo que, além da questão de fato relativa à indevida inclusão de CFOPs que não movimentam o estoque, no levantamento efetuado pelo fisco, a arguição de improcedência da infração diz respeito à indevida exigência fiscal à causa das NFs de “simples faturamento”, que não contém destaque de ICMS.

Por se tratar de questão de fato passível de verificação no procedimento administrativo em curso, deferiu-se então diligência à Infaz de Origem, para que o sujeito passivo fosse intimado a comprovar documentalmente a entrega das mercadorias que tiveram a emissão de NF de simples faturamento, objeto da autuação, ou comprovação do devido retorno ou devolução, caso as entregas não tenham sido efetivadas.

Por consequência, como acima relatado, o contribuinte apresentou os elementos de prova solicitados (requerimento de fl. 213 e mídia no CD de fl. 215), que analisados pelo próprio autor do feito, em revisão neste órgão administrativo judicante, atestou-se a veracidade dos argumentos defensivos, a ponto de a própria Autoridade Fiscal autuante, ademais de confirmar a entrega efetiva dos bens com NFs com destaque de ICMS - as quais não foram computadas na

original rotina da sua auditoria, o que provocou o equívoco suscitado pelo Impugnante – expressamente declarou a existência de erro na acusação original, pois reanalisando o roteiro de auditoria, já ali constatou os casos de entrega – CFOP 5117/6117, e que os casos citados como “exceções”, também tiveram suas comprovações de entrega apresentadas e confirmadas pelo contribuinte, de modo que a Infração 01 restou elidida.

Infração insubsistente.

#### Infração 02

Para esta infração, a única alegação defensiva é a de decadência para as ocorrências anteriores a 10/11/2012, argumento que o autuante entende pertinente, excluindo as ocorrências anteriores a 31/10/2012.

A infração trata de oportuno recolhimento a menos de ICMS, em face de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas e regularmente informadas ao fisco, e pelas razões expostas por ocasião da apreciação da prejudicial de mérito, acolho o ajuste efetuado pelo autuante, por ocasião da Informação fiscal.

Infração parcialmente subsistente no valor de R\$17.643,99, mantendo-se o demonstrativo de débito original a partir da ocorrência 30/11/2012.

#### Infração 03

Para esta infração, o sujeito passivo alega que o levantamento quantitativo de estoque considerou CFOP que não movimenta estoque, e que isto ocorreu tanto na Entrada como na Saída das mercadorias. Diz que na Entrada o autuante considerou o CFOP 1949, que corresponde a devolução de mercadoria saída, com o CFOP 5922. Já na saída, o autuante considerou os CFOPs 5922/6922/5929, que também não movimentam o estoque. Com isso, diz, o fiscal aumentou o estoque ou, na Entrada, com o CFOP 1949 ou na Saída com os CFOPs 5922/6922/5929, fazendo com que ele encontrasse suposta omissão.

Ademais, ressalta que ao observar o relatório do fisco, viu que as NFs de venda ao consumidor (NFC-e) não foram consideradas, conforme arquivos que anexou.

Por sua vez, por ocasião da Informação Fiscal, com relação ao CFOPs 5922/6922/5929, o autuante concordou com os argumentos defensivos, expurgando as operações com esses CFOPs do levantamento fiscal, mas manteve as 04 (quatro) operações com CFOP 1949, relativas a “Outras Saídas não Especificadas”, tendo em vista a falta de comprovação de a quem as operações se referiram. Contudo, ao fazer o ajuste no procedimento fiscal, constatou omissão de saída maior que a originalmente encontrada: R\$541.598,81 contra R\$442.192,50, o que resulta em ICMS maior que o originalmente exigido: R\$92.071,79 contra R\$79.594,65, valor que manteve ante o entendimento da impossibilidade de majoração da exação fiscal nesse item da autuação.

Ainda que admitindo ter silenciado acerca da Informação Fiscal que ajustou o valor da exação, como também acima relatado, na assentada de julgamento de 19/09/2018, o representante legal do sujeito passivo esclareceu que o ajuste efetuado não considerou nenhuma NFC-e a que se refere o penúltimo parágrafo do texto da impugnação da infração (fl. 144). Disse, também, que relacionou no CD anexado à Defesa, e que as NFC-e foram informadas nas EFDs fontes do levantamento fiscal, inclusive contrariando o ajuste efetuado na Infração 05 que, expressamente, o autuante disse as ter incluído, tendo em vista que o sistema SIAF não as havia inicialmente capturado, razão pela qual, solicitou diligência fiscal para que este aspecto factual fosse considerado.

Tendo em vista que verificando que de fato os arquivos que sustentam a infração 03 não registram as NFC-e, atestando os argumentos defensivos apresentados na Defesa inicial e reiterados na sustentação oral, por unanimidade e em benefício do devido processo legal, formalidade moderada, economia e celeridade processual e verdade material, princípios priorizados no PAF, esta 2ª JJF novamente baixou o processo em diligência à Infaz de origem, para as devidas providências.

Nesse sentido, para a Infração 03 se pediu ajustar o levantamento fiscal incluindo as NFC-e.

Por consequência, na Informação Fiscal acerca da diligência deferida (fls. 229-230), a Autoridade Fiscal autuante assim se manifesta:

- a) Analisou a listagem da NFs DE ENTRADAS (vide mídia cd anexa ao AI) e encontrou 4 (quatro) lançamentos sob o CFOP 1949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada). A empresa assegura que são estornos das vendas para entregas futuras feitas pelo CFOP 5922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura). Ao alegar isto, entende-se que este dois CFOPs não movimentaram as mercadorias no estoque. Isto foi acatado;
- b) Os demais CFOPs das ENTRADAS não foram contestados;
- c) Analisou a listagem das NFs de saídas contidas no CD anexado pelo contribuinte e encontrou diversos lançamentos sob os CFOPs 5922/6922/5929, e procedeu a retirada desses CFOPs do levantamento fiscal;
- d) Refez o Demonstrativo Resumo das Omissões 2016, inserindo a contagem ajustada das entradas e das saídas;
- e) Por retirar tantos lançamentos de saídas com NFs, as omissões de entrada diminuíram significativamente, quase zerando. Apenas restou R\$3.198,00;
- f) Contudo, a retirada destes lançamentos de saídas com NFs foram além das quantidades omitidas de entradas, e incrementou a omissão de saídas para o montante de R\$539.745,97, cujo ICMS consequente é R\$97.154,27, valor maior que o originalmente cobrado (R\$79.594,65);
- g) Entendeu que por não poder majorar o valor da infração, deveria ser mantido o valor original da Infração (R\$75.594,65);
- h) Completados os ajustes e feitos novos demonstrativos, deixou uma planilha adicional com a exata relação dos lançamentos descartados, para verificação, se necessária;
- i) Gravou, na mesma mídia CD que integra o AI (fl. 135), um diretório intitulado “DILIGÊNCIA FISCAL”, contendo esses novos demonstrativos, cuja cópia disponibilizou ao contribuinte.

Com respeito a esta infração, ainda que quando intimado do resultado da diligência (fl. 246), o sujeito passivo não tenha se manifestado, na nova assentada de julgamento em 09/05/2019, o representante legal do sujeito passivo insistiu no argumento da não inclusão das NFC-e (modelo 65), no cômputo das saídas na auditoria relativa ao levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, ainda que revisado.

Verificando-se na oportunidade que no arquivo magnético da infração ajustada na diligência anteriormente deferida e inserido no CD ROM do procedimento original (fl. 135), como informado pelo autuante na Informação Fiscal de fl. 230 (letra “h”), no arquivo ajustado apenas continha como documentos fiscais de saídas consideradas, NFs modelo “55”, e considerando que, neste caso, o procedimento fiscal de levantamento quantitativo de estoque, envolve questão meramente de fato, por unanimidade dos julgadores, decidiu-se novamente baixar o PAF em diligência à Infaz de origem para o autuante se manifestar a respeito, até porque a inclusão das NFC-e já tinha sido o específico objeto do pedido da anterior diligência para a Infração 03.

Por consequência, atestando a assertiva do Impugnante, o próprio autuante, descaracterizando os resultados contidos na sua Informação Fiscal de fls. 162-164-verso, para a Infração 03, afirmou que por força da insistência da empresa para que se verificasse as saídas por NFC-e, baixou os arquivos adequados do banco de dado da SEFAZ, os resumiu por código de item e refazendo o procedimento fiscal, obteve como resultado o saldo final de “omissões de entradas” de R\$3.198,00 e, como “omissões de saídas”, R\$884,20, conforme inserção feita na Coluna SDS NFC-e, e logo na seguinte – OM SDS 2, de modo que a tipificação da Infração 03 “voltou a estar correta, pois o

somatório das omissões de saída restou, finalmente, maior que o montante das omissões de entradas”.

Assim, informou que, “aplicando-se a alíquota vigente de 18% ao maior montante – o das entradas, exige-se o ICMS no valor de R\$575,64”, conforme demonstrativo anexado (fls. 260-264).

Desse resultado, observo que devidamente intimado, o sujeito passivo não se manifestou.

Assim, considerando ser um caso de mera questão de fato, que como atestado pelo próprio autor do feito, dada à insistência do Impugnante, ele corrigiu as inconsistências identificadas no levantamento quantitativo de estoque, saneando o procedimento fiscal no curso do contraditório instalado neste PAF, amparado pelo devido processo legal, ressalto, especialmente atendendo às diligências deferidas por este órgão judicante administrativo, em face da constatada pertinência dos elementos de contraprova trazidos aos autos pelo sujeito passivo, na forma autorizada pelo artigo 123 do RPAF, tendo em vista a extinção da lide nos termos dos artigos 140 e 142 do RPAF, acolho o resultado final apurado pelo autuante, cuja exação passa para R\$575,64, conforme demonstrativo de fls. 260-264:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

Infração subsistente em parte.

#### Infração 04

Juntando arquivos magnéticos em que excluindo as operações com CFOPS 5929/6929, que diz indevidamente incluídas no levantamento por não movimentarem o estoque da empresa, o que diz quase zerar as omissões originalmente apontadas, a alegação defensiva é que também há equívoco na apuração do estoque.

Ao analisá-los frente ao levantamento quantitativo inicial, por ocasião da Informação Fiscal contestando a Impugnação, a Autoridade fiscal concordou com os argumentos defensivos, expurgando as operações com os citados CFOPS. Isto fazendo, confirmou o argumento defensivo da existência de ínfimo ICMS devido, em face dos valores originalmente lançados, quais sejam: Exercício 2012: **R\$92,04** contra R\$251.476,15; Exercício 2014: **R\$226,61** contra R\$149.907,14.

Esta infração também foi constatada via levantamento quantitativo de estoque. Tal procedimento fiscal consiste em equação matemática que, em procedimento de auditoria por regular roteiro de fiscalização, sem alterá-los, apenas organiza os dados da movimentação empresarial elaborada pelo contribuinte e transmitida ao fisco em cumprimento de obrigação acessória.

Assim, semelhantemente ao visto para a infração anterior, tendo em vista que tendo oportunidade o sujeito passivo não se manifestou acerca do ajuste procedido na exação fiscal, pela Autoridade fiscal autora do feito já na Informação Fiscal logo posterior à Impugnação, acolho o ajuste efetuado, conforme demonstrativo de fls. 177-184, para o exercício 2012 e fls. 187-190, para o exercício 2014.

Infração parcialmente subsistente em R\$318,65.

#### Infração 05

Esta infração se refere à omissão de saída de mercadoria apurada por levantamento de vendas com pagamentos em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao fornecido por instituições financeiras e administradoras dos cartões.

Do mesmo modo que o visto na anterior infração, confrontando os argumentos e arquivos magnéticos apresentados pelo Impugnante com os dados do levantamento fiscal original, a Autoridade fiscal autuante atesta que as NFC-e presentes na EFD, não foram capturadas pelo sistema SIAF para inclusão nos livros fiscais utilizados no trabalho fiscal.



Os documentos foram inseridos e o resultado do procedimento fiscal restou assim alterado para: novembro 2015: R\$1.188,95 (fl. 193); Julho 2016: R\$34,22, novembro 2016: R\$24,30 e dezembro 2016: R\$60,91 (fl. 196), totalizando R\$1.274,16. O ajuste foi regularmente levado a conhecimento do sujeito passivo, e este silenciou a respeito.

Tendo em vista que o exercício 2016 foi objeto do levantamento quantitativo da Infração 03 que, por obvio, inclui a presunção de omissão aqui constatada, desta infração subsiste apenas o valor de R\$1.188,95, relativo a novembro de 2015, conforme demonstrativo de débito de fls. 193.

Infração parcialmente subsistente.

#### Infração 06

Esta infração se refere à falta de recolhimento de ICMS ST, referente a mercadorias provenientes de outros Estados. Como o visto para a Infração 02, a alegação defensiva se limita à arguição de decadência para as ocorrências anteriores a 10/11/2012. Portanto, semelhantemente ao que ali expus para a Infração 02, acolho o ajuste efetuado pelo autuante por ocasião da Informação fiscal, mantendo-se o demonstrativo original a partir da ocorrência de 30/11/2012.

Infração subsistente por aplicação do artigo 173, I do CTN, Súmula 555 STJ e Incidente de Uniformização da PGE, acima exposto.

#### Infração 07

Esta infração se refere a recolhimento de ICMS ST a menos, referente a mercadorias provenientes de outros Estados. Também para esta infração, a alegação defensiva se limita à arguição de decadência para as ocorrências anteriores a 10/11/2012. Portanto, semelhantemente ao que ali expus para a Infração 02, acolho o ajuste efetuado pelo autuante, por ocasião da Informação fiscal.

Infração parcialmente subsistente no valor de R\$503,43, mantendo-se o demonstrativo de débito original a partir da ocorrência 30/11/2012.

#### Infração 09

Esta infração se refere à penalidade de caráter formal/acessório, por falta de emissão de documento fiscal correspondente a operações realizadas. Vincula-se à infração 03, e a alegação defensiva é que, entendendo que a infração 03 não procederia, esta a seguiria na improcedência.

Observando que o fundamento da alegação defensiva não seja o correto, uma vez que, como visto, a Infração 03 restou caracterizada, ainda que dela tenha restado pequena parte do valor originalmente acusado, a exação não subsiste em face da disposição contida no § 5º, do art. 42 da Lei 7014/96.

Lei 7014/96:

*Art. 42...*

*§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.*

Infração descaracterizada.

Ante o exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM OS membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206958.0005/17-6**, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.043,26**, acrescido das multas de 60% sobre R\$22.960,02, e

de 100% sobre R\$2.083,24 previstas no artigo 42, II, “a”, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com os efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 março de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR