

**A. I. Nº** - 170623.0006/18-2  
**AUTUADO** - TIFERET COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.  
**AUTUANTE** - SUELI SANTOS BARRETO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/08/2020

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0106-04/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. OMISSÃO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS ANTERIORMENTE, CUJO PRODUTO FOI EMPREGADO NAS AQUISIÇÕES DE ENTRADAS APURADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 3. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O sujeito passivo apontou diversas inconsistências no lançamento, não rechaçadas e acolhidas pela autuante, ficando caracterizada patente insegurança no procedimento fiscal, ocasionando sua nulidade, *ex vi* Art. 18, inciso IV, “a” do RPAF/BA. Recomendação do refazimento do procedimento fiscal. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência teve sua expedição ocorrida em 04/06/2018 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$494.668,50, mais multas, em face das seguintes acusações:

1 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação. Foi entregue ao contribuinte demonstrativo para verificação, mas não houve comprovação quanto às exigências estabelecidas no RICMS”. Valor lançado R\$94.429,70. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

2 – “Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, 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, no mesmo exercício”. Valor lançado R\$397.455,34. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

3 – “Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado”. Valor lançado R\$2.783,46. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seus representantes legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 198 a 219, onde, após tecer considerações iniciais, passou a arguir a improcedência do Auto de Infração, abordando, primeiramente, as infrações 02 e 03 por considera-las de maior relevância dos valores, tendo juntado à fl. 296 um “pen drive” e à fl. 297 um CD mídia digital, ambos contendo elementos relacionados aos argumentos defensivos.

Assim é que, ao se reportar ao levantamento quantitativo de estoque, passou a mencionar equívocos cometidos pela autuante, pontuando que por ocasião da realização do levantamento

quantitativo, ao seu entender, estes já esclarecem mais de 95% das divergências apontadas pela fiscalização. Mencionou que a autuante forneceu CD-ROM que continha a relação dos documentos que embasaram a autuação, incluindo planilha que, supostamente, englobaria a relação completa das notas fiscais de entrada e de saída escrituradas no período compreendido pela fiscalização (exercícios de 2016 e 2017), sendo que, os arquivos fornecidos pela fiscalização encontram-se disponíveis no PEN DRIVE anexo a esta impugnação (DOC. 03), os quais foram também copiados no CD-ROM anexo (DOC. 04).

Disse que a autuante comparou os dados constantes das supracitadas notas fiscais com as informações disponíveis no seu registro de estoques e, como resultado detectou supostas omissões de entradas/saídas de mercadorias. Entretanto, ao comparar o resultado do levantamento da lavra da autuante com o seu Registro de Entradas (SPED-Fiscal), bem como com as efetivas notas fiscais de entradas e de saídas escrituradas no período, verificou que o levantamento quantitativo realizado estava repleto de equívocos, os quais sustenta que estão indicados nas mídias anexas, ponderando que o resultado desse levantamento indica que, excluídos os erros cometidos pela autuante, o saldo de ICMS referente às omissões em que considera que não houve tempo hábil para serem esclarecidas no prazo para impugnação, seria de apenas R\$5.011,90 (2016) e R\$5.625,65 (2017), valores irrisórios perto dos saldos devedores de ICMS constantes da autuação, quais sejam, R\$102.919,38 (2016) e R\$294.535,96 (2017).

Em seguida passou a apontar os principais erros contidas no levantamento da lavra da autuante, quais sejam:

a) notas fiscais de “**entradas**” equivocadamente classificadas como de “**saídas**”, observando que, considerando os períodos de 2016 e 2017 de forma conjunta, a fiscalização classificou equivocadamente mais de 20.000 entradas (em saldo de itens) como representando operações de saídas.

b) entradas que não foram consideradas pela fiscalização, destacando que, neste exemplo, contando os exercícios de 2016 e 2017 de forma conjunta, o número total de entradas (em saldo de itens) que foram ignorados pela fiscalização supera o número de 10.000 unidades de mercadorias diversas, citando que um dos exemplos mais claros de entradas desprezadas injustificadamente pela fiscalização se refere às mercadorias que foram recebidas da GUIMEL COMÉRCIO DE ROUPAS quando da incorporação dessa empresa conforme documentação anexa – (DOC. 05), sendo que, em consonância, com as orientações da própria SEFAZ/BA, quando da realização da referida incorporação, ocorrida em março de 2016, a transferência do estoque do estabelecimento incorporado para o estabelecimento autuado foi acobertada pela NOTA FISCAL 1.711 (DOC. 06), sendo que o valor total das mercadorias transferidas por meio dessa nota foi de R\$109.040,31, citando, a este respeito, jurisprudência deste CONSEF, Acórdãos n<sup>os</sup> 0078-01/14, 0361-11/14, 0333-11/15 e 389-12/07.

Em seguida apontou que em relação ao exercício de 2017, a autuante desconsiderou inúmeras operações de entradas em função de pequenas variações entre os códigos de referência atribuídos às mercadorias, mencionando que de fato, em razão de questões logísticas e comerciais inerentes às atividades que exerce, em certas ocasiões, os códigos de referência utilizados para identificar determinadas mercadorias sofrem ligeira variação quando da remessa do centro de distribuição para o estabelecimento comercial, sendo que, nesses casos, as notas fiscais de saída das mercadorias do Centro de Distribuição adotam códigos de referência mais “específicos”, com o objetivo de nortear a correta alocação das mercadorias entre as diferentes lojas comerciais, ao tempo em que, quando do registro no estoque das lojas comerciais, alguns detalhes relativos aos códigos de referência se tornam desnecessários em alguns casos (por exemplo, a indicação das cores de cada produto), o que permite um agrupamento de mercadorias de idêntico tipo, qualidade e valor em código mais abrangente, facilitando a logística do varejo, ponderando que essa distinção sutil entre os códigos de referência adotados nas notas fiscais de entrada e de saída passou despercebida pela fiscalização, o que gerou distorções significativas no levantamento quantitativo de estoque. Citou exemplos.

Asseverou que especificamente no que se refere aos seus controles de estoque há perfeita identidade entre o código adotado na entrada e na saída da mercadoria, portanto, essas operações

jamais poderiam ser simplesmente desconsideradas pela fiscalização quando da realização do levantamento quantitativo, conclusão esta que considera reforçada pelo teor ao Art. 3º, inciso II da Portaria nº 445/98, o qual transcreveu.

Pontuou, ainda, que caberia à fiscalização agrupar as mercadorias classificadas no código mais abrangente com o objetivo de verificar se há, efetivamente, alguma divergência de estoque, transcrevendo, neste sentido, jurisprudência deste CONSEF. Nesse sentido, citou os seguintes precedentes deste Consef: Acórdãos nºs 0237-11/15, 0211-01/16 e 0319-12/17.

No tocante ao levantamento das saídas, apontou diversas operações que deixaram de ser consideradas pela autuante, as quais estão resumidos na coluna “Vendas Não Consideradas”, nas abas “2016”, “2017 – PARTE 1” e “2017 – PARTE 2”, do arquivo “EQUÍVOCOS COMETIDOS PELA FISCALIZAÇÃO”, disponível no PEN DRIVE anexo a esta impugnação, destacando que englobando os dois exercícios autuados, o total de saídas (em saldo de itens) que foram ignorados pela fiscalização supera o número de 16.000 unidades de mercadorias diversas, observando que diversas dessas saídas se referem a vendas que foram acobertadas por Notas Fiscais de Consumidor Eletrônico (NFC-e), com Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 5102, não havendo qualquer justificativa para que essas operações sejam ignoradas, o que, sob mais um enfoque, demonstra a improcedência do levantamento realizado.

Ao se reportar a Infração 01, a qual argui sua improcedência, cita a Constituição Federal, art. 155, § 2º, I, doutrina e Súmula do STJ, observando que o mero descumprimento de obrigação acessória não é suficiente para que lhe seja negado o direito ao aproveitamento do crédito em relação as mercadorias recebidas em devolução, sob pena de violação ao princípio constitucional da não cumulatividade do imposto.

Ponderou que cumpriu ao quanto estabelecido pelo Art. 454 do RICMS/BA, citando que instruiu a presente peça defensiva com listagem de diversos DANFES das NFC-e relativas às vendas aos consumidores finais e das correspondentes notas fiscais que acobertaram a entrada das mercadorias que retornaram em devolução, onde é possível se constatar que as notas de saídas e de entradas se referem invariavelmente as mesmas mercadorias, apontando alguns exemplos.

Após citar jurisprudência do CONSEF a este respeito, Acórdãos nºs 0209-11/07, 03213-12/15, pontuou que ainda que se entenda que a inobservância das formalidades exigidas pelo art. 454, § 1º, I, do RICMS/BA, caracteriza descumprimento de obrigação acessória que enseja penalização, argumentou que certamente a multa aplicada não poderia ter sido aquela prevista no art. 42, XII, “a”, da Lei nº 7.014/96, na medida em que a mesma pressupõe a “utilização indevida de crédito fiscal”, sendo que, quando muito, poderia ser aplicada a multa genérica prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96 (“R\$ 460,00 (...) em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei”), tal qual já reconhecido inclusive por este E. CONSEF consoante Acórdão nº 0116-12/17, cuja ementa transcreveu.

Em conclusão, disse que pede e espera que o Auto de Infração seja cancelado em sua integralidade, com a consequente extinção do crédito tributário e, caso este pedido não seja acolhido requer, subsidiariamente:

- 1 - Em relação à Infração 01, que a multa capitulada no art. 42, XII, “a”, da Lei nº 7.014/96, seja substituída por aquela prevista no art. 42, XXII, da mesma lei;
- 2 - Em relação às Infrações 02 e 03, o refazimento do levantamento quantitativo de estoque com base nas informações e documentos fornecidos pela IMPUGNANTE, com o consequente ajuste do valor do imposto para considerar apenas as omissões de entrada/saída que não puderam ser esclarecidas dentro do prazo de apresentação da presente impugnação.

Protestou, finalmente, pelo direito de fazer sustentação oral em julgamento.

A autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 284 e 285, nos seguintes termos: ***“Objetivando o atendimento às solicitações feitas pelo contribuinte foram tomadas as providências cabíveis, considerando, particularmente os agrupamentos das mercadorias consideradas no levantamento de estoques. Infelizmente houve um problema na recuperação do backup que após várias tentativas, inclusive com o apoio técnico não foi possível viabilizar o trabalho e***

***recuperar os dados uma vez que a atualização do Sistema de Auditoria ocasionou diferenças superiores aos valores originais, portanto, tornou-se impeditivo manter a continuidade dos trabalhos e garantir a fidelidade dos resultados.***

***Dado o exposto, solicito autorização do refazimento do Auto de Infração para que não haja prejuízo para nenhuma das partes e garanta o trabalho com rigor técnico desejado”.***

## **VOTO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 04/06/2018, teve como objetivo reclamar crédito tributário no valor histórico de R\$494.668,50, mais multas, em decorrências da apuração pelo preposto fiscal de três infrações à legislação tributária estadual.

A primeira delas diz respeito à utilização irregular de créditos fiscais de ICMS decorrentes de devoluções de mercadorias praticadas por consumidor final, sem que o autuado atendessem as exigências estabelecidas pelo RICMS, a qual somou R\$94.429,70.

As demais, se relacionam a levantamento quantitativo de estoque de mercadorias nos exercícios de 2016 e 2017, nos valores respectivos de R\$397.455,34 (infração 02) e R\$3.783,46 infração 03.

O autuado impugnou integralmente o lançamento onde, em relação a infração 01, sustentou o direito a utilização do crédito fiscal em decorrência de devoluções de mercadorias por consumidores finais, onde, além de apontar exemplos que ao seu entender, dão suporte à utilização de tais créditos, citou jurisprudência deste Consef que ao seu entender lhe socorre e dá sustentação aos seus argumentos. Os argumentos defensivos trazidos pelo autuado em relação a esta infração não foram enfrentados ou impugnados pela autuante.

Com relação às infrações 02 e 03, que tratam de levantamento quantitativo de estoque, o autuado demonstrou a existência de diversos equívocos que, sem dúvida, ocasionaram total falta de sustentação ao lançamento, demonstrando patente insegurança no mesmo, tanto que a autuante acolheu os argumentos defensivos, sem qualquer tipo de ressalva, ao ponto de se posicionar solicitando ***“autorização do refazimento do Auto de Infração para que não haja prejuízo para nenhuma das partes e garanta o trabalho com rigor técnico desejado”.***

Diante disto, não resta a menor dúvida que o lançamento de ofício, em seu todo, não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações imputadas ao autuado, conforme reconhecido pela própria autuante, razão pela qual, com fulcro no Art. 18, inciso IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, voto pela Nulidade do presente Auto de Infração, com a recomendação de que o procedimento fiscal seja renovado, a salvo das falhas apontadas.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **170623.0006/18-2**, lavrado contra **TIFERET COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA**. Recomendação de que seja renovado o procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR