

A. I. Nº - 269193.0005/17-4
AUTUADO - MERCANTE DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - GERALDO BARROS RIOS
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 11/11/2020

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0111-01/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. **b)** DESTAQUE A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, no caso a omissão de saídas. A autuação por omissão de saídas tem como fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. Diligência cumprida pelo autuante, por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, acatou parte das alegações defensivas resultando no refazimento dos cálculos e redução do débito. Infração parcialmente subsistente. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. Infração subsistente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado elide parcialmente a acusação fiscal com apresentação de elementos comprobatórios da alegação de que parte das notas fiscais arroladas na autuação fora escriturada antes do início da ação fiscal. Infração parcialmente subsistente. Indeferido o pedido de realização de nova diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2017, formaliza a exigência de crédito tributário

no valor total histórico de R\$1.503.021,84, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, março a dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$24.931,84, acrescido da multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.016,77, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional imputada ao autuado que: *O contribuinte é atacadista e possui Termo de Acordo. Nessa condição, o crédito máximo a utilizar é aquele a partir de uma alíquota máxima de 10%. Mesmo nas devoluções de vendas interestaduais, como neste caso, o contribuinte não pode se creditar de 12%, como o fez, tendo em vista que crédito presumido a que tem direito em tais operações tornou a carga tributária efetiva da venda sob devolução = 10%.*

3. 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 nos exercícios de 2014 e 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$928.217,00, acrescido da multa de 100%;
4. Falta de recolhimento do imposto, 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 estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2014 e 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$372.275,61, acrescido da multa de 100%;
5. 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2014 e 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$153.151,71, acrescido da multa de 60%;
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$22.428,91, correspondente a 1% do valor comercial da mercadoria.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 59 a 88). Registra que se trata de pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada que tem por objeto social o comércio atacadista de materiais de construção.

Discorre sobre as infrações imputadas e consigna que reconhece a procedência das infrações 1 e 2, inclusive informando que providenciará a extinção do crédito tributário por meio da Lei Estadual nº 13.803/2017, cujos comprovantes serão oportunamente anexados.

No tocante às infrações 3, 4 e 5, referente a supostas omissões de entradas e saídas de mercadorias, alega que por uma falha de seu sistema interno de estoques, foram transmitidas à SEFAZ/BA, informações inconsistentes do inventário físico das mercadorias do estabelecimento, por meio do nominado “Bloco H”, os quais ensejaram equivocada conclusão ao autuante de

recolhimento a menos do ICMS.

Acrescenta que várias notas fiscais de entrada e saída de mercadorias não foram consideradas pelo autuante, o que embasou também a equivocada conclusão de omissões de entrada e saída.

Quanto à infração 6, afirma que das notas apontadas na autuação como não escrituradas, parte delas estava, sim, escriturada à época da ação fiscal. Aduz que apesar de não terem sido escrituradas imediatamente após as respectivas emissões, não deixaram de ser escrituradas. Acrescenta que diante da lavratura do presente Auto de Infração, tomando ciência da situação de ausência de escrituração de algumas notas, imediatamente providenciou a regularização da referida situação, pelo que merece ser cancelada a multa imposta, uma vez que a conduta em questão não resultou qualquer prejuízo ao erário.

Impugna conjuntamente as infrações 3, 4 e 5. Observa que se trata de infrações decorrentes da análise do estoque da empresa (Bloco H) e das EFDs referentes ao período fiscalizado. Diz que do confronto das mencionadas informações, o autuante teria encontrado, para alguns itens, supostas omissões de entrada ou de saída que, segundo afirma, efetivamente não ocorreram.

Alega que em decorrência de falha na parametrização do sistema interno da empresa os arquivos “Bloco H” enviados referentes ao período fiscalizado continham algumas inconsistências em relação ao estoque real. Afirma que além disso, diversas notas de entrada e saída, regularmente escrituradas e transmitidas a Secretaria da Fazenda, deixaram de ser computadas pelo autuante.

Em face disso, requer o impugnante que o feito seja convertido em diligência, nos termos do art. 7º, § 2º e art. 145 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, a fim de que possam ser verificadas as infrações apontadas diante das correções feitas dos arquivos mencionados e do devido computo das notas fiscais desconsideradas pelo autuante. Neste sentido, invoca o princípio da verdade material, insculpido no art. 2º do RPAF, cuja redação reproduz.

Assevera que as omissões de entrada e saída apontadas pelo autuante não têm outra razão de ser senão equívocos contidos nos arquivos de Bloco H da EFD da empresa, já devidamente corrigidos, e o não computo pelo autuante de notas fiscais regulares, inexistindo, na prática, as omissões apontadas, sendo que a devida apuração dos fatos, diante da argumentação trazida nesta peça, se faz necessária em decorrência lógica do mencionado princípio da verdade material.

Assinala que exatamente nesse sentido já decidiu este CONSEF por diversas vezes, refazendo os cálculos e revendo quantitativos de estoque, reduzindo infrações quando comprovado documentalmente o equívoco na autuação. Neste sentido, reproduz ementas referentes aos Acórdãos CJF Nº 0045-12/15, JJF Nº 0095-03/15.

Salienta que em conformidade com as decisões aduzidas, a prova pericial, deferida quando há elementos suficientes aptos a demonstrar inconsistências na autuação original, como é o caso, é meio capaz de demonstrar a apuração real do estoque da empresa, com suas respectivas entradas e saídas, podendo levar à conclusão de improcedência total ou parcial da autuação.

Passa a apresentar os seus argumentos, segundo diz, que demonstram cabalmente inconsistências na autuação, requerendo que seja realizada prova pericial, a fim de que possam ser recalculadas as entradas e saídas da empresa, bem como seu estoque com base nos elementos apresentados.

Reporta-se sobre a retificação do Bloco H. Diz que durante a fiscalização, ao rever os seus documentos fiscais para apresentá-los ao autuante, a empresa verificou que, por falhas na parametrização do seu sistema, haviam equívocos no Bloco H inserido do arquivo EFD Fiscal no mês de fevereiro 2015, no caso estoque final de 31/12/2014.

Alega que esclareceu ao autuante que houve mudança de contabilidade da empresa, que contratou uma empresa terceirizada para analisar todas as informações contidas nos arquivos magnéticos e no sistema interno. Diz que assim, esclareceu que foi detectada uma falha no sistema da empresa, na parametrização de alguns produtos, tendo solicitado então ao autuante autorização para retificação do referido documento fiscal, o que foi concedido, conforme Recibo

de Entrega de EFD que apresenta.

Afirma que essa falha no sistema resultou não apenas em inconsistência nas informações inseridas no Bloco H enviado em fevereiro de 2015, referente ao estoque final de 31/12/2014, mas também em relação ao Bloco H enviado em fevereiro de 2016, referente ao estoque final de 31/12/2015. Acrescenta que a retificação do Bloco H enviada em fevereiro de 2015, por si só, gera alterações nos números do Bloco H enviado em fevereiro de 2016, haja vista que anterior a este.

Ressalta que diante de tal realidade, durante a fiscalização, solicitou ao autuante permissão para alteração também do Bloco H enviado em fevereiro de 2016, o que lhe permitiria uma análise real das contas da empresa, com base em documentos sem erros. Diz que apesar disso, o autuante deixou de atender à solicitação.

Aduz que desse modo, o autuante ao analisar o estoque da empresa, computou o estoque final de 2014 com base em documento corrigido e, quanto ao estoque final de 2015, fez a análise com documento que refletia valores não reais, seja pela falha detectada no sistema, que geraram inconsistências no estoque de 2015, seja pelos reflexos da retificação do saldo final de 2014.

Alega que diante dessa situação, após o final da fiscalização, com o desbloqueio dos arquivos para retificação, a empresa, visando corrigir as inconsistências que a falha no seu sistema gerou na sua escrita fiscal, realizou a retificação do Bloco H enviado em fevereiro de 2016, referente ao estoque final de 31/12/2015, bem como algumas novas correções no Bloco H enviado em fevereiro de 2015 referente ao estoque final de 31/12/2014.

Pontua que a empresa detectou que o arquivo do estoque final de 2014 retificado em 19/09, não contemplou os XML de algumas entradas com CFOP que movimentavam o estoque, tais como 2949, 1411, entre outras operações com nomenclatura de ajustes de inventário. Acrescenta que tais pontos resultam também em alterações no estoque de 2015. Apresenta tabela com alguns dos XML de entradas que não foram computados no sistema da empresa para o resultado do estoque final de 2014.

Observa que se trata de notas fiscais de entradas que, por falha de TI, não foram computadas no sistema, deixando de constar no resultado final indicado no Bloco H, o que influenciou na análise do autuante, levando-o à equivocada conclusão de necessidade de lançamento fiscal.

Alega a existência de itens cadastrados com mais de um código. Diz que além dos equívocos no Bloco H, a falha na parametrização do sistema resultou também em equívoco na apuração/contagem de alguns itens, haja vista que para alguns produtos houve o cadastramento no sistema com dois códigos distintos, o que resultou em erro na contagem dos referidos produtos.

Salienta que para uma pequena quantidade de itens, ao confrontar os documentos da empresa, o autuante reconheceu a duplicidade de códigos, levando tal fato em consideração na sua apuração. Contudo, afirma que para os itens que indica na tabela que apresenta, por amostragem, o autuante deixou de considerar o duplo cadastro destes itens, o que o levou à equivocada conclusão de omissões de entradas/saídas por parte da empresa.

Aduz que conforme se verifica existem itens absolutamente iguais cadastrados com mais de um código, o que gera inconsistências no sistema e levou o autuante à equivocada conclusão referente às quantidades exatas de entrada e saídas destes itens.

Destaca, ainda, a existência de notas fiscais de entrada e saída não consideradas pelo autuante, mesmo que tenham sido regularmente transmitidas à Secretaria da Fazenda e devidamente escrituradas.

No tocante às notas fiscais de entrada, alega que diversas notas fiscais referentes a ajuste de inventário, deixaram de ser consideradas pelo autuante, conforme identifica, por amostragem.

Do mesmo modo, alega que o autuante desconsiderou também notas fiscais de saída, com CFOP 5949 - Outras saídas - que, desconsideradas, impactam diretamente os resultados do estoque.

Ressalta que nos Acórdãos mencionados linhas acima, foi constatado o mesmo equívoco, ou seja, a desconsideração pelo autuante de notas fiscais de saídas com CFOP 5949.

Apresenta a título exemplificativo, algumas das notas de saída desconsideradas pelo autuante, com indicação dos produtos contemplados para cada nota fiscal e as suas respectivas quantidades.

Conclui invocando o princípio da verdade material, para requerer a conversão do feito em diligência, nos termos do art. 7º, § 2º e art. 145 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, a fim que sejam apuradas as omissões indicadas pelo autuante levando em consideração as alterações efetuadas no Bloco H, 2014 e 2015, após o término da fiscalização, bem como notas fiscais desconsideradas no levantamento conforme tabelas apresentadas.

No que concerne a infração 6, sustenta que da totalidade das notas fiscais indicadas pelo autuante como não escrituradas, 144 delas já haviam sido escrituradas quando da fiscalização. Quanto às demais notas fiscais, esclarece que diante da lavratura do presente Auto de Infração, tomou ciência da ausência de escrituração dos referidos documentos fiscais, de modo que já está providenciando as suas respectivas escriturações, a fim de regularizar a sua situação, cujos comprovantes de tal alegação serão oportunamente colacionados.

Registra que anexou planilhas com a indicação das 144 notas fiscais já escrituradas à época da fiscalização, sendo 73 em 2014 e 71 em 2015. Diz que por questões internas da empresa, essas notas fiscais não foram escrituradas imediatamente após a emissão, mas foram devidamente escrituradas em momento posterior.

Assinala que na tabela anexada há indicação de todas as notas fiscais que, em que pese indicadas pelo autuante como não escrituradas, já estavam escrituradas à época da ação fiscal, bem como as respectivas datas de escrituração. Acrescenta que anexou, também, cópia dos livros da empresa com destaque para essas notas, restando cabalmente comprovadas as suas respectivas escriturações.

Salienta que se tratando de mercadorias não tributadas, mesmo que a escrituração ocorra fora do prazo, resultou em regularização das referidas notas fiscais sem qualquer dano ao erário. Acrescenta que em face disso, tendo em vista a ausência de prejuízo em decorrência da escrituração extemporânea das referidas notas fiscais, requer seja relevada a multa imposta, nos termos do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, cuja redação reproduz.

Neste sentido, reproduz excertos do Acórdão JJF Nº 0104-06/16, mediante o qual o CONSEF expressamente consignou que, tratando-se de mercadoria não tributável, não tendo havido, portanto, qualquer prejuízo ao erário, demonstrada a escrituração extemporânea das notas fiscais a infração é insubstancial.

Ressalta que além do acima alegado, para as Notas Fiscais nºs 137 e 28036 não cabia escrituração, tendo em vista que:

- a Nota Fiscal nº 137 trata-se de nota emitida por engano pela Farmácia Econômica contra a empresa. Diz que tem convênio com a referida farmácia, que vende medicamentos em condições especiais para os seus empregados. Assim, para a compra de um empregado, a Farmácia Econômica emitiu nota fiscal com quantidade equivocada, muito superior à compra feita, e, ao tentar anular a referida nota fiscal emitida equivocadamente, acabou cometendo novo equívoco, emitindo nota contra a empresa.

Alega que a empresa não realizou a compra indicada na Nota Fiscal nº 137 de modo que o referido documento fiscal não espelha operação real realizada, conforme declaração da farmácia anexada, portanto, não havendo que se falar em escrituração do aduzido documento fiscal.

- a Nota Fiscal nº 28036 não foi escriturada porque já havia sido escriturada a Nota Fiscal nº 27976, referente à mesma operação de venda de automóvel pela Rota Premium Veículos Ltda.

Alega que a concessionária, ao vender o veículo para a empresa, emitiu a Nota Fiscal nº 27976, no valor de R\$ 427.000,00, que foi devidamente escriturada. Diz que a Rota Premium percebeu o equívoco quanto ao valor colocado na Nota Fiscal. Assim, a fim de corrigir o equívoco, emitiu a Nota Fiscal de Entrada nº 220, com o mesmo valor da primeira nota e, depois, emitiu nova nota fiscal de saída, no caso a Nota Fiscal nº 28036, indicada pelo autuante, está no valor de R\$ 420.000,00. Diz que desse modo, não escriturou a Nota Fiscal nº 28036, haja vista que já havia escriturado a Nota Fiscal nº 27976, referente à mesma operação, conforme se observa das cópias das três notas fiscais anexadas.

Conclusivamente, consigna que tendo em vista a escrituração extemporânea das notas fiscais apontadas pelo autuante como não escrituradas, sendo que algumas foram escrituradas antes mesmo da fiscalização e outras escrituradas no decorrer deste PAF, bem como a impossibilidade de escrituração das Notas Fiscais nºs 137 e 28036, e considerando, especialmente, a ausência de qualquer prejuízo ao erário, requer que a multa seja relevada, nos termos do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração no tocante à parte impugnada.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 130 a 132). De início, assinala que as empresas têm se esforçado para inviabilizar a auditoria de estoques, por ser esta uma das mais eficientes na detecção de ilícitos fiscais.

Esclarece que o autuado solicitou a retificação da EFD de 2014, sendo que, mesmo em plena ação fiscal, permitiu em respeito ao princípio da verdade material a retificação solicitada. Diz que após a referida retificação, executou a devida fiscalização. Acrescenta que ao apresentar os resultados, o contribuinte arguiu que também a EFD de 2015, notadamente (*e estranhamente...*) o bloco H (inventário) estaria a merecer retificação. Explica que obviamente, não aceitou tal justificativa. Aduz que se após o levantamento de estoques o contribuinte puder “ajustar” o inventário, nunca mais haverá diferenças nesses quantitativos, inviabilizando esse valoroso roteiro de auditoria. Desse modo, não permitiu nova retificação.

No tocante às notas fiscais de entradas aduzidas pelo impugnante, diz que o subtítulo dado ao item pelo próprio impugnante, já diz por que não as considerou, conforme análise que apresenta sobre essa alegação defensiva.

1) NOTAS FISCAIS DE ENTRADA – AJUSTE DE INVENTÁRIO *Diversas notas fiscais de entrada, referentes a ajuste de inventário, deixaram de ser consideradas pelo auditor fiscal*

Diz o autuante que referidas notas fiscais foram emitidas dele para ele mesmo, constando o CFOP 1.949 ou similar, sem qualquer destaque de imposto, apenas com o “inocente” objetivo de “ajustar o inventário”. Consigna que se houvesse previsão normativa para tal permissão, segundo diz, permissividade seria a palavra mais apropriada..., também nunca haveria “Omissão de Entradas”. Observa que existe tal previsão para emissão de Nota Fiscal de Saídas, para ajuste devido a roubo ou perda de produtos por deterioração etc., contudo, obviamente, com o devido destaque do ICMS quando cabível.

Quanto à alegação defensiva sobre possíveis produtos com mesma descrição, mas com códigos diferentes, a serem agrupados, diz que o SIAF, aplicativo da SEFAZ utilizado no trabalho fiscal em questão, já o faz, como se vê nos demonstrativos acostados ao PAF, mas, caso haja descrição não igual, porém similar, e se este egrégio CONSEF os admitir, não há maiores dificuldades para que proceda ao reagrupamento e recalcule as diferenças.

Acrescenta que caso se considere isto aceitável, que se converta o feito em diligência com o mandamento de que o contribuinte, mediante Intimação que deverá emitir, relate tais produtos a agrupar, distintos em cada ano.

Salienta que o mesmo vale para as Notas Fiscais de Saídas com CFOP 5.949 ou quaisquer outros que sejam acatadas, ou para qualquer outra reivindicação do impugnante que queira aceitar,

obviamente.

No que concerne à infração 6, transcreve as alegações defensivas e diz que, notadamente, fica reconhecida a procedência da quase totalidade da infração. Afirma que ao admiti-la, pretende o impugnante que seja aceita a escrituração posterior. Diz que aguarda deliberação desta Junta de Julgamento Fiscal.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à IFEP NORTE, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado adotasse providências no tocante às **INFRAÇÕES 3, 4 e 5** nos seguintes termos:

1. *INTIME o autuado no sentido de que identifique todos os “ITENS CADASTRADOS COM MAIS DE UM CÓDIGO/ DESCRIÇÃO” que alega devem ser agrupados, inclusive para que elabore, se for o caso, planilhas/demonstrativos contendo os referidos produtos para permitir a análise e verificação pela Fiscalização. Após o atendimento da intimação, se for o caso, verifique e analise se procede a alegação defensiva, efetuando os ajustes e correções que se fizerem necessários, caso comprovada;*
2. *Quanto à alegação defensiva atinente às “NOTAS FISCAIS NÃO CONSIDERADAS PELO AUDITOR FISCAL”, deve o diligenciador verificar e analisar as alegações defensivas atinentes às Notas Fiscais de ENTRADA aduzidas nos itens 2 e 3 da peça defensiva (fls.73 a 76), a exemplo da Nota Fiscal nº. 1718152015 que o autuado alega ter sido regularmente transmitida a SEFAZ/BA, porém, não considerada no levantamento. Caso se confirme a idoneidade desta Nota Fiscal e demais documentos fiscais aduzidos nos referidos itens 2 e 3 da peça defensiva, proceda aos devidos ajustes e correções nos levantamentos;*
3. *No que concerne à alegação defensiva referente às “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA”, CFOP 5949, considerando que o impugnante alega que referidas Notas Fiscais foram relacionadas a título exemplificativo às fls. 77 a 83, deve o diligenciador INTIMAR o autuado para que apresente na TOTALIDADE as Notas Fiscais de saídas com CFOP 5949 que entende devem ser computadas no levantamento. Após o atendimento da intimação pelo autuado, se for o caso, deve o diligenciador verificar e analisar a idoneidade dos referidos documentos fiscais e, comprovada a idoneidade, considerá-los no levantamento efetuando as correções e ajustes que se fizerem necessários.*
4. *Após as verificações e análises referidas nos tópicos 1, 2 e 3 acima, deve o diligenciador elaborar novas planilhas/demonstrativos com os ajustes e correções realizados.*

O autuante cumpriu a diligência (fls.145/146). Esclarece que intimado o autuado este apresentou as planilhas contidas na subpasta “Pelo Contribuinte” que compõem os anexos já citados, sendo que, de posse de tais elementos procedeu aos ajustes solicitados pela Junta de Julgamento Fiscal, conforme resumo que apresenta reproduzido literalmente abaixo:

- 1.*Da extensa relação de códigos duplicados, apresentados pelo intimado, poucos eram de produtos com diferença de estoque, como se vê nos relatórios denominados “Omiss. de Saídas_Lista de Grupos de Estoque_2014/2015”, nas subpastas “Novo Estoque 2014/2015”.*
- 2.*O CFOP 5.949 foi incluído, como se percebe nos relatórios “Omiss.de Saídas_Relaç CFOP's_2014/2015”.*
- 3.*Todos os produtos contidos nas N.F. de Entradas arroladas às Fls 73 a 76 deste PAF foram excluídos do levantamento aqui questionado, são de pequena monta, diga-se. Os relatórios chamados “Omiss.de Saídas_Lista de Omissões_2014/2015” mostram isto, bem como os novos valores cobrados para a infração 03, que são: 2014 – passa de R\$ 225.824,35 para R\$ 233.351,59; 2015 – passa de R\$ 702.392,65 para R\$ 699.464,71.*

As infrações 04 e 05 resultaram em valores ligeiramente desfavoráveis ao contribuinte, por conta, certamente, da inclusão do CFOP 5.949. SMJ, não cabe majorar valores da autuação original nesta fase do processo. De todo modo, fizemos constar, também, os novos relatórios, nas mesmas subpastas já citadas, bem como a relação atualizada das N.F. de Entradas e Saídas, para este novo levantamento.

O autuado, cientificado do resultado da diligência, se manifestou (fls.152 a 154). Alega que o autuante desconsiderou as retificações de EFD promovidas pela empresa, transmitidas em 30/11/2017, pelo que requer a realização de nova diligência, desta vez com base nos últimos arquivos constantes no banco de dados dessa Secretaria da Fazenda, retificações de SPED transmitidas em 30/11/2017.

Consigna que as infrações 3, 4 e 5 decorrem da análise do estoque da empresa (Bloco H) e das EFDs referentes ao período fiscalizado, sendo que do confronto dos documentos, o autuante teria

encontrado, para alguns itens, supostas omissões de entrada ou de saída, contudo, as omissões indicadas não aconteceram.

Repete que em decorrência de falha na parametrização do sistema interno da empresa os arquivos “Bloco H” enviados referentes ao período fiscalizado continham alguns equívocos em relação ao estoque real. Diz que assim sendo, com autorização do autuante, a fim de corrigir tal equívoco, em 31/11/2017, a empresa efetuou retificação do seu arquivo EFDs com a correção do Bloco H enviado em fevereiro de 2016, referente ao estoque final de 31/12/2015, bem como correção do Bloco H enviado em fevereiro de 2015, referente ao estoque final de 31/12/2014.

Afirma que apesar de tal retificação, a diligência realizada deixou de considerar as informações contidas no arquivo retificado.

Acrescenta que diversas notas de entrada e saída, regularmente escrituradas e transmitidas a Secretaria da Fazenda, deixaram de ser computadas pelo autuante e agora, em sede de diligência, em razão da não consideração dos arquivos retificadores acima mencionados, tais notas novamente deixaram de ser consideradas.

Finaliza a manifestação requerendo a realização de nova diligência, a fim de que seja feita com base nos arquivos EFDs retificadores enviados em 30/11/2017, conforme comprovantes anexados.

O autuante, científico da Manifestação do autuado, se pronunciou (fl.160). Consigna que conforme pode ser visto no relatório da diligência, fl. 145, tudo quanto solicitado pela Junta de Julgamento Fiscal foi atendido. Diz que a singela reivindicação novamente apresentada pelo impugnante não foi admitida pelo relator, por se configurar em verdadeiro atentado a inteligência do Fisco.

VOTO

A acusação fiscal de que cuida o lançamento de ofício em exame, diz respeito a seis condutas infracionais à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

Na defesa apresentada, o autuado consigna que reconhece a procedência das infrações 1 e 2, inclusive que providenciará a extinção do crédito tributário por meio da Lei Estadual nº 13.803/2017, cujos comprovantes serão oportunamente anexados.

Por certo que o reconhecimento pelo autuado do cometimento das condutas infracionais apontadas nas infrações 1 e 2, inclusive com o pagamento do valor do débito, confirma o acerto da autuação, sendo, desse modo, ambas as infrações procedentes, cabendo, homologação do pagamento e a consequente extinção do crédito tributário.

Na peça defensiva, o autuado consignou o seu inconformismo conjuntamente em relação às infrações 3, 4 e 5, todas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

Apesar disso, cabe consignar que no tocante à infração 3, a exigência fiscal diz respeito a levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, sendo que no cálculo do imposto, foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, no caso a omissão de saídas.

No caso de omissão de saídas, o fundamento da autuação é a falta de pagamento de ICMS, haja vista que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo.

Quanto à infração 4, também apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, o fundamento da autuação é a falta de recolhimento do imposto, em face do autuado, na condição de responsável solidário, 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.

Relativamente à infração 5, está diretamente relacionada à infração 4, ou seja, o autuado adquiriu as mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Conforme consignado linhas acima, o autuado reporta-se conjuntamente sobre as infrações 3, 4 e 5, alegando que por uma falha de seu sistema interno de estoques, foram transmitidas à SEFAZ/BA, informações inconsistentes do inventário físico das mercadorias do estabelecimento, por meio do denominado “Bloco H”, os quais ensejaram equivocada conclusão pelo autuante, de recolhimento a menos do ICMS.

Aduz que várias notas fiscais de entrada e saída de mercadorias não foram consideradas pelo autuante, o que embasou também a equivocada conclusão de omissões de entrada e saída.

Na Informação Fiscal, o autuante contesta as alegações defensivas. Esclarece que o autuado solicitou a retificação da EFD de 2014, e que mesmo em plena ação fiscal, permitiu em respeito ao princípio da verdade material a retificação solicitada, sendo que após a referida retificação, executou a devida fiscalização.

Alega o autuante que ao apresentar os resultados, o contribuinte arguiu que também a EFD de 2015, notadamente o bloco H, (inventário), estaria a merecer retificação, não aceitando tal justificativa, pois, se após o levantamento de estoques o contribuinte puder “ajustar” o inventário, nunca mais haverá diferenças nesses quantitativos, inviabilizando esse valoroso roteiro de auditoria.

É certo que a EFD deve espelhar a situação fiscal do contribuinte perante a Secretaria da Fazenda, consoante estabelece o artigo 247 do RICMS/BA.

Também é certo que existindo erro na escrituração, o contribuinte deve reenviar os arquivos da EFD com os ajustes que sejam necessários.

O art. 247 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, estabelece que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Já o art. 248 do mesmo RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, dispõe que a Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual.

O § 2º, do art. 251 do mesmo diploma regulamentar, estabelece que não terá validade jurídica a retificação da EFD, relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Diante das determinações acima referidas, resta evidente que assiste razão ao autuante, haja vista que as providências necessárias para retificação da EFD, deveriam ter sido adotadas pelo autuado antes do início da ação fiscal. A retificação em momento posterior ao envio dos arquivos, é possível antes do início da ação fiscal. Após o início da ação fiscal, se constitui em uma excepcionalidade e não normalidade, razão pela qual o legislador determinou que *não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco*.

É indubioso que no processo administrativo fiscal prevalece o princípio da verdade material. No presente caso, acertadamente observado pelo autuante ao permitir a retificação da EFD de 2014, inclusive o bloco H, em face à solicitação do autuado. Contudo, efetivamente, assiste razão ao autuante, haja vista que não se apresenta razoável que a cada período finalizado pela

fiscalização, o contribuinte alegue a existência de equívocos no seu sistema e pretenda que a cada período o levantamento concluído seja revisto.

Verifica-se que o próprio autuante, já no momento da ação fiscal, atendeu à solicitação do autuado para retificação da EFD de 2014, sendo que, quando apresentou o resultado do trabalho fiscal, o autuado alegou que também a EFD de 2015, inclusive o inventário (bloco H), precisaria ser retificado, no que não foi atendido pelo autuante.

Diante disso, coaduno com o entendimento do autuante, sendo a infração 3 parcialmente subsistente no valor total histórico de R\$922.816,30, conforme novos demonstrativos elaborados pelo autuante no cumprimento da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, constante do CD acostado à fl. 147 dos autos, e as infrações 4 e 5 subsistentes, haja vista que os valores originalmente apontados no Auto de Infração, não podem ser agravados com a realização da diligência.

No tocante à infração 6, o impugnante alega que da totalidade das notas fiscais indicadas pelo autuante como não escrituradas, 144 delas já haviam sido escrituradas quando da fiscalização.

De fato, os elementos comprobatórios trazidos pelo impugnante, afastam a exigência fiscal no tocante às referidas 144 notas fiscais, haja vista que escrituradas antes do início da ação fiscal, cabendo, desse modo, as exclusões dos valores exigidos atinentes aos aduzidos documentos fiscais.

Quanto à alegação defensiva atinente à Nota Fiscal nº 137, no sentido de que se trata de nota fiscal emitida por engano pela Farmácia Econômica contra a empresa, constato que assiste razão ao autuado, descabendo, desse modo, a exigência quanto ao referido documento fiscal.

No tocante à alegação defensiva referente à Nota Fiscal nº 28036, no sentido de que não foi escriturada porque já havia sido escriturada a Nota Fiscal nº 27976, referente à mesma operação de venda de automóvel pela Rota Premium Veículos Ltda., não acolho a pretensão defensiva, haja vista que, independentemente da natureza da operação realizada, cabe ao contribuinte registrar o referido documento na sua escrita fiscal, o que não ocorreu. Desse modo, fica mantida a exigência no tocante à Nota Fiscal nº 28036.

Assim sendo, a infração 6 é parcialmente subsistente, com a exclusão das 144 notas fiscais comprovadamente escrituradas pelo autuado antes do início da ação fiscal, bem como exclusão da Nota Fiscal nº 137, passando o valor devido para R\$19.522,40, conforme demonstrativos e CD acostados nos autos:

MÊS	VLR. LANÇADO	VLR. EXCLUÍDO	VLR. REMANESCENTE
jan/14	2.586,97	50,23	2.536,74
fev/14	463,96	1,20	462,76
mar/14	413,08		413,08
abr/14	4.601,90		4.601,90
mai/14	581,14	223,07	358,07
jun/14	265,61		265,61
jul/14	145,56		145,56
ago/14	160,09		160,09
set/14	249,84		249,84
out/14	1.235,89		1.235,89
nov/14	2.146,19	285,59	1.860,60
jan/15	2.091,74	1.969,83	121,91
fev/15	804,20		804,20
mar/15	300,12		300,12
abr/15	213,33	24,13	189,20
mai/15	146,77	6,50	140,27
jun/15	77,49		77,49
jul/15	250,02		250,02
ago/15	530,78	17,46	513,32
set/15	96,38		96,38
out/15	313,15	17,41	295,74
nov/15	4.754,70	311,09	4.443,61

Total	22.428,91	2.906,51	19.522,40
-------	-----------	----------	-----------

No que concerne ao pedido do impugnante no sentido de que a multa seja relevada, nos termos do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, por ausência de qualquer prejuízo ao erário, cabe esclarecer que o referido dispositivo legal foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19.

Diante do exposto, o Auto de Infração é parcialmente procedente no valor de R\$1.494.714,63, ficando o Demonstrativo de Débito com a seguinte configuração:

INF	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
01	RECONHECIDA	24.931,84	24.931,84	60%
02	RECONHECIDA	2.016,77	2.016,77	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	928.217,00	922.816,30	100%
04	PROCEDENTE	372.275,61	372.275,61	100%
05	PROCEDENTE	153.151,71	153.151,71	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	22.428,91	19.522,40	-----
Total		1.503.021,84	1.494.714,63	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269193.0005/17-4, lavrado contra **MERCANTE DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.475.192,23**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$180.100,32, e 100% sobre R\$1.295.091,91, previstas no art. 42, incisos II, “d”, III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$19.522,40**, prevista no XI do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº. 3.856/81.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2020.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR