

A. I. N° - 272041.1004/19-7
AUTUADO - SUPERMERCADOS CASAGRANDE LTDA.
AUTUANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA
ORIGEM - INFRAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 26/08/2020

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0120-03/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apontado em todas as infrações, ficou modificado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2019, refere-se à exigência de R\$384.395,18 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2017. Valor do débito: R\$2.482,68. Multa de 60%.

Infração 02 – 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 (2017). Valor do débito: R\$281.671,22. Multa de 100%.

Infração 03 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime

de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2017). Valor do débito: R\$83.016,72. Multa de 100%.

Infração 04 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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, em exercício fechado (2017). Valor do débito: R\$17.224,56. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 55 a 195 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e reproduz os itens do Auto de Infração.

Quanto à infração 01, alega que o ente fiscalizador utilizou como base para confecção da referida infração a premissa de que todas mercadorias apresentadas no relatório de infração foram adquiridas para uso e consumo, não sendo passível de aproveitamento dos créditos de ICMS, referente às aquisições de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento.

Reproduz o art. 155, inciso II da Constituição Federal, e afirma que, corroborando com o entendimento da Constituição da República, temos a LC 87/96, que em seu artigo Art. 1º prevê: *“Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”*

Afirma que se faz necessário a conceituação de fato gerador do referido tributo para dirimir quaisquer dúvidas que porventura possam existir, e reproduz o que estabelece o CTN (Código Tributário Nacional), nos arts. 114, 115 e 116.

Reproduz os arts. 1º e 2º da Lei Estadual nº 7.014/96, e diz que observado o momento do fato gerador do ICMS, há que ser ressaltar o caráter não-cumulativo do referido tributo, abarcados simultaneamente pela Constituição da República, CTN (Código Tributário Nacional), Lei complementar 87/96 e RICMS-BA.

Quanto aos fatos que ensejam a impugnação da infração em tela, afirma que o autuante, na execução dos seus trabalhos, não considerou as particularidades inerentes ao ramo do estabelecimento autuado.

Informa que de acordo com o levantamento fiscal, foram aproveitados créditos de ICMS de mercadorias adquiridas para uso e consumo no valor total de R\$ 2.482,68. Alega que nem todos os produtos apontados no quadro resumo condiz com a devida função das mercadorias adquiridas, ou seja, existem nesse levantamento mercadorias utilizadas na produção de produtos que serão comercializados e tributados na saída, em especial produtos de padaria. Com isso, foram levantados os valores que são objeto de questionamento e que merecem consideração quando analisados de forma mais abrangente, considerando o objeto e atividade fim do sujeito passivo, conforme demonstrado abaixo.

Ressalta que, realizada a demonstração dos valores passíveis de esclarecimentos e consideração, é prudente considerar o que diz a legislação sobre o aproveitamento de créditos nas entradas de mercadorias, mesmo que estas sejam para uso e consumo. Assim, reproduz os arts. 19 e 20 da Lei Complementar 87/96 e o art. 29 da Lei 7.014/96.

Conclui que a infração 01 não merece prosperar, devido ao fato de que a legislação, além de permitir o aproveitamento dos créditos, a interpretação por parte do autuante, em relação aos produtos apresentados, não condiz com o fim real, ou seja, segundo a fiscalização a finalidade era “uso e consumo” mas na verdade, grande parte destina-se a produção de novos produtos para consumidores finais e com tributação integral.

No tocante a infração 02, informa que no intuito de otimizar a leitura e minimizar a produção de papel, o relatório com os apontamentos das omissões de saídas estão copiados dentro da mídia digital “CD” que acompanha a impugnação.

Por esta infração ser a mais onerosa para a empresa, diz que mereceu atenção especial, uma vez que seus reflexos nas demais sujeitam questionamentos pertinentes à vista da sua aplicação. Um ponto de inferência que foi observado, analisando os arquivos disponibilizados pela fiscalização, foi a obrigatoriedade de entrada em produção com NFC-e, de acordo com o RICMS-BA, Decreto nº 13.780/12, no inciso II do artigo 107-B, que reproduziu.

Diz que se antecipou à obrigatoriedade, sendo credenciada a produção da NFC-e 10/2017 como demonstrado no quadro que elaborou.

Alega que o apontamento desta infração por parte da Fiscalização, tem influência direta e significativa nas demais infrações levantadas, sendo observadas algumas divergências quanto aos apontamentos que ensejaram a produção de informações que embasassem os questionamentos quanto aos valores apontados. Diz que foi feito um elenco dos pontos divergentes passíveis de revisão por parte da fiscalização que devem ser considerados para que seja feita justiça: Materiais de Embalagem (compõem o custo dos produtos); Materiais destinados a produção de produtos (produtos finais); Saídas consideradas CFOP 5929; Omissão de Saídas (não foram consideradas saídas de vários produtos); Devoluções de mercadorias (não considerou o estorno); Venda de produtos transformados (não foram consideradas nas saídas); Saídas maior que entradas (foi pago o imposto dessa saída);

Tópico 1 - Materiais de Embalagem – Alega que no levantamento da infração 02, foram consideradas omissões de saídas de produtos que geralmente não tem um controle efetivo de estoques por notas fiscais de saídas e sim por requisições de baixas, neste caso, os produtos de embalagens.

Salienta que estas requisições não são exportadas para o SPED FISCAL, assim sendo, os saldos constates da presente infração devem ser reconsiderados, tendo em vista sua influência direta no valor final não só da infração 02 como também das demais. Elabora um levantamento preliminar para evidenciar os produtos utilizados na produção e acondicionamento de outros produtos finais, vendidos diretamente ao consumidor final sendo tributados em sua alíquota integral nos caixas.

Informa que, para comprovar os questionamentos apresentados, foram tiradas fotos de alguns produtos e sua forma de acondicionamento para demonstrar a veracidade dos fatos, auxiliando o agente fiscalizador a ter uma visão mais abrangente do processo produtivo que existe dentro da loja. Cita alguns exemplos.

Ainda como subsídio, para demonstrar a idoneidade dos créditos aproveitados que foram glosados pela fiscalização na infração 01, e colaborando na evidenciação da destinação das embalagens adquiridas, anexa algumas Notas Fiscais de fornecedores a título de amostragem para comprovar a origem dos créditos, visto que a operação é acobertada pelo CFOP 5102/6102 etc.

Espera que sejam levados em consideração o objeto real das entradas das mercadorias, tanto para produção e transformação de produtos, como do devido acondicionamento dos mesmos para destinação final, tendo em vista que, repetindo, são tributados integralmente na saída.

Tópico 2 - Materiais para Produção: Ressalta que de acordo com o ente fiscalizador, a omissão de saídas dos produtos discriminados por amostragem nas Notas Fiscais acima mencionadas e que estão também no Arquivo Digital “CD” que acompanha a impugnação, serviram de base para aumentar o saldo da infração, entretanto, como dito anteriormente, estes produtos na verdade são destinados à produção de novos produtos e suas baixas são feitas via requisição interna e estas requisições não são enviadas ao SPED FISCAL. Diz ser possível observar que as notas fiscais que servem de base para a amostragem, tem suas quantidades definidas, de modo que há

possibilidade de venda a consumidor final de uma loja que atua única e exclusivamente no ramo varejista, ou seja, suas vendas quase totais destinam-se a pessoas físicas.

Tópico 3 - Saídas Duplicadas CFOP 5929: Informa que neste quesito, foi constatada uma situação destoante da realidade fática, tendo em foco que o levantamento das omissões de saídas levou em consideração também o CFOP 5929, um equívoco por parte da fiscalização, tendo em vista que ao considerar esta saída como omissão de saída, na verdade ocorreu uma duplicidade dos valores levantados via NFC-e/CFOP 5929.

Com a intenção de tornar mais transparente e atenuar o equívoco apontado pela fiscalização, diz que efetuou uma amostragem das notas fiscais cujo CFOP 5929 foi considerado na infração 02 em duplicidade com as NFC-e. Lembra que estarão disponibilizados via “CD” o arquivo completo e que o intuito neste primeiro momento é só demonstrar a falha na fiscalização e minimizar a produção desnecessária de papel. Diante disso, cita exemplo de uma situação hipotética que a consideração desse CFOP influencia na infração 02.

Nesta hipótese, afirma que a fiscalização se equivocou quando na constatação dos saldos de inventário final, considerou as saídas para acobertarem os devidos ECF's/NFC-e, gerando assim um valor totalmente fora do contexto real e fático da situação. Diz que este equívoco gerou um constrangimento ao contribuinte ao presumir que o mesmo comercializasse mercadorias descobertas por notas fiscais de entrada, ou seja, mercadorias “frias”, fato que jamais seria aceito pela instituição que atua a quase 40 anos no mercado.

Acrescenta, que caso o sistema da SEFAZ-BA tivesse separado o CFOP 5929 das efetivas saídas e mercadorias via ECF/NFC-e, teria constatado a seguinte situação:

Estoque Inicial	Entrada NF's	Saídas NFC-e	Saídas CFOP 5929	Estoque Final Fiscalização
Quantidades	Quantidades	Quantidades	Quantidades	Quantidades
10	10	10	10	0

Observa que no segundo exemplo, como os valores seriam diferentes mudariam sensivelmente a realidade da infração destacada, influenciando diretamente nas demais infrações. A título de levantamento e contraposição com os valores apontados pelo ente fiscalizador, elabora um resumo do levantamento prévio das Notas Fiscais de Saída cujo CFOP 5929 ofereceram quantidades de saída de forma duplicada.

Diz que se nota que há claramente um desencontro de informações entre o que foi oferecido ao Órgão Fiscalizador (SEFAZ-BA) e o que foi considerado na composição das infrações. Nota-se, por exemplo, que logo no primeiro item do Quadro 10 da tabela que elaborou, traz uma quantidade de 855,70 unidades de saídas omitidas, mas quando comparado ao relatório disponibilizado pelo responsável pela fiscalização, constata-se divergências.

Ou seja, quando o sistema por algum motivo replica a saída entre a ECF/NFC-e junto com a NF CFOP 5929, ocorre uma deficiência provocada de saldo de entrada, desta forma, a Infração 02 - 04.05.02 e “Outras Infrações”, estão intimamente correlatas, com isso, acabam influenciando também nas demais infrações.

Tópico 4 - Omissão de Saídas: Informa que este ponto merece uma atenção muito especial, tendo em vista que, conforme informado anteriormente, o autuado antecipou-se a obrigatoriedade de adoção da NFC-e, justamente para evitar transtornos futuros com o Fisco, contudo, ocorreu uma situação estranha pois o sistema adotado pela SEFAZ-BA, o SIAF, acabou não reconhecendo parte das saídas de mercadorias vendidas via NFC-e, justamente do período em que o autuado entrou em produção, ou seja, 19/10/2017.

Como forma de evidenciar tais equívocos, diz que foram tirados “print's” das NFC-e, de uma amostragem de produtos, tendo em vista que o volume de informações é gigantesco, não sendo

possível em tempo hábil evidenciar cada caso. Porém, acredita que o já exposto servirá de base para uma reanálise mais profunda e reconsideração das infrações levantadas.

Informa que elaborou quadro resumido da amostragem levantada para evidenciar o que está sendo exposto, ou seja, a falha na consolidação das informações por parte do sistema da SEFAZ-BA, que deixou de considerar as saídas de 19/10/2019 em diante.

Também informa que elaborou listagem dos itens e os valores constantes do relatório entregue pela fiscalização que comprovam as diferenças apontadas que na verdade foram desconsideradas pelo sistema SIAF, ou seja, por algum motivo que nem a fiscalização muito menos o setor de T.I (Tecnologia da Informação) não souberam informar o porquê do ocorrido.

Ressalta que no período ocorreram instabilidades junto ao DT-e da SEFAZ-BA, e não recebeu a ciência da notificação em tempo, por isso, não foi possível atuar junto ao fiscal para esclarecimentos, tendo ocorrido também, dificuldade na geração dos arquivos para disponibilizar ao contribuinte. Nas fiscalizações anteriores era possível obter as planilhas em Excel para aplicar filtros e facilitar os trabalhos, todos esses percalços dificultaram a produção de justificativas mais abrangentes sobre as infrações. Apesar disso, os relatórios produzidos são mais que necessários para comprovação do equívoco apontado.

Esclarece que além da listagem dos produtos acima demonstrados, anexa também, uma pequena amostra das NFC-e que acobertaram as operações de vendas (saídas) que não foram reconhecidas pelo sistema. Lembra que no arquivo em CD estão todas NFC-e da amostra, e que incluir todas neste demonstrativo é inócuo e custoso, por este motivo, talvez alguns produtos podem não estar demonstrados nas NFC-e do processo, mas, com certeza, estarão no “CD” com a amostragem das referidas NFC-e.

Tópico 5 - Devolução de Mercadorias: Ainda explanando sobre a deficiência em reconhecer as saídas de mercadorias via NFC-e de meados de outubro de 2017 em diante, alega que existem ainda situações que também poluem os relatórios apresentados pela fiscalização, uma vez que as notas fiscais de saída “Devolução” foram consideradas como omissão de saídas, o que por sua vez, não deixa de ser uma falácia, tendo em vista que esta é uma operação normal e corriqueira de empresas do ramo comercial.

Tópico 6 - Venda de Produtos Transformados: Alega que, traçando um paralelo com o “tópico 2” aqui também se encontra uma situação de interpretação equivocada por parte da fiscalização, tendo em vista que conforme demonstrado nas páginas 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28 e 29 onde foram apresentadas as entradas de produtos que serão transformados em produtos finais, logo, conforme dito anteriormente as requisições de materiais para transformação não são enviadas ao SPED FISCAL, o que influenciou diretamente na produção dos números pelo ente fiscalizador, contudo, ressalta que mesmo diante do “erro” as mercadorias são vendidas e tributadas normalmente.

Tópico 7 - Saídas maiores que as entradas: Quanto a este tópico, diz que faz um apontamento muito pertinente para a infração, tendo em vista que o ente fiscalizador ao afirmar que saíram mais mercadorias do que entraram, logo esta operação teria se dado através de vendas de mercadorias descobertas por documento fiscal hábil “Notas Fiscais” de entrada, ou seja, mercadorias adquiridas de forma escusa e à margem da legalidade, fato este repudiado pela empresa autuada de forma veemente, tendo em vista seu histórico no setor, seu bom relacionamento com os fiscos tanto da Bahia quanto do Espírito Santo onde estão concentradas suas operações e o compromisso com o público.

Acrescenta que, se esta prática, por uma hipótese inimaginável ocorresse, ainda assim a empresa estaria em desvantagem em relação ao Fisco, tendo em tela que todas mercadorias são vendidas com as devidas ECF/NFC-e e também NF-e, ou seja, são tributadas integralmente na saída.

Diz que se depreende ainda, o fato de que os preços praticados não ensejam tal prática, visto que sem o aproveitamento do crédito de ICMS a empresa estaria sendo ainda mais onerada nas saídas,

e só se justificaria tal absurdo a prática de preços fora da realidade, o que fere o princípio da livre concorrência e a ética empresarial.

Diante do exposto, entende restar claro que a interpretação por parte da fiscalização torna prejudicial e injusta a penalização do contribuinte, que atua por mais de 14 anos neste Estado, gerando emprego e renda para a população, movimentando a economia local e contribuindo para o desenvolvimento da região.

Infração 03: Diz que se trata de infração relacionada à responsabilidade solidária entre as partes relacionadas nas operações comerciais de compra e venda de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária.

Com intuito de otimizar a leitura e minimizar a produção de papel, informa que o relatório com os apontamentos das entradas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, também está copiado dentro da mídia digital “CD” que acompanha a impugnação.

No tocante a esta infração, alega que o autuante, ao levantar os dados e produzir os valores, equivocou-se novamente sendo levado a erro devido às falhas apresentadas anteriormente na Infração 02 - 04.05.02, onde as saídas via NFC-e de vários produtos não foram consideradas pelo sistema, por algum motivo, como destacado em outras oportunidades. Para elaboração de um questionamento razoável quanto aos valores apresentados, diz que foi feita uma amostragem de alguns produtos escriturados em regime de Substituição Tributária para ensejar o questionamento.

Ressalta ainda, que conforme dito anteriormente, jamais corroborou para práticas ilícitas quanto à compra de mercadorias sem os devidos comprovantes fiscais “Notas Fiscais de Entrada” e que seus recolhimentos estão todos em ordem junto à SEFAZ-BA. Desta forma, apresenta os levantamentos dos produtos por amostragem, que comprovadamente batem com o relatório da fiscalização e que foram desconsiderados quando das vendas por NFC-e.

Servindo ainda como base, diz que foram separados do relatório de omissão de entradas apenas os produtos do quadro acima mencionado, para facilitar a visualização dos equívocos, lembrando que os arquivos completos com as informações completas como data e número da NFC-e que o sistema não considerou segue anexo na Mídia Digital “CD” pois inserir todos aqui seria, como dito, além de inócuo dificultaria a constatação.

Registra que ocorreu um erro de interpretação por parte da fiscalização em desconsiderar as saídas dos meses de outubro/2017, novembro/2017 e dezembro/2017 o que prejudicou o contribuinte. Desta forma, entende que a alegação de falta de recolhimento de ICMS na condição de responsável solidário por adquirir mercadorias de terceiros sujeitas ao regime de Substituição Tributária não se justifica, tendo em vista que, segundo a afirmação do Fisco, foram comercializadas mercadorias sem os devidos registros contábeis e de acordo com os levantamentos, comprovadamente acorreram as vendas que foram desconsideradas no período.

Informa que anexou aos autos um levantamento dos valores apurados que não foram considerados nas saídas via NFC-e, que invariavelmente tiveram impacto negativo para o contribuinte em considerar tais valores de omissões, gerando assim valores destoantes da realidade dos fatos.

Também informa que acompanha a referida infração, “CD” com um levantamento de aproximadamente 400 NFC-e dos meses de outubro a dezembro de 2017, com diversos produtos de diferentes grupos de consumo e tipos de tributação, escolhidos aleatoriamente, afirmando que não é possível constatar seu reconhecimento nos totalizadores nos blocos C435 do relatório disponibilizado pela fiscalização.

Infração 04: Assim como na infração anterior, alega que foram apontados valores oriundos de ausência de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário nas relações de compra e venda de produtos sujeitos à antecipação tributária referente a entrada de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Visando otimizar a leitura e minimizar a produção de papel, diz que o relatório com os apontamentos das entradas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, também está copiado dentro da mídia digital “CD” que acompanha a impugnação.

Quanto a esta infração, alega que se nota que a mesma está diretamente ligada à Infração 03 - 04.05.08, no tocante à antecipação tributária de mercadorias adquiridas de terceiros, sujeitas ao regime de Substituição Tributária, descobertas de Notas Fiscais de Entrada. Como dito anteriormente, alega que foi fruto de um mero equívoco no levantamento dos dados, já que, mais uma vez, vale lembrar, as NFC-e do período de outubro/2017, novembro 2017 e dezembro 2017 não foram consideradas na confecção do relatório disponibilizado pela fiscalização. Diz que foi levantada uma pequena amostra do equívoco ocorrido, comparando as quantidades que deram saídas via NFC-e e o relatório de omissões da fiscalização, sendo possível evidenciar as diferenças.

Como na Infração 03, diz que trata da falta de recolhimento por solidariedade de entradas de mercadorias de terceiros sujeitas ao regime de Substituição Tributária, aqui foi demonstrado que as mesmas mercadorias e suas respectivas quantidades se repetem também na omissão de entradas referente à Substituição Tributária, ou seja, ocorre neste fato além do equívoco em apurar os reais valores como a duplicidade das infrações e suas respectivas penalidades *“Bis in idem.”* Afirma que de acordo com as amostras retiradas dos relatórios, tal fato ficou evidenciado.

Para comprovar a incoerência dos valores e a representatividade das discrepâncias em relação à amostra levantada, como base para justificar a discordância das infrações anteriores, diz que foi confeccionado um relatório que demonstra os valores que foram apontados erroneamente.

Ressalta, ainda, que os valores produzidos tratam-se apenas da amostragem e que mesmo assim, em comparação com os valores em relação às infrações 03 - 04.05.08 e 04 - 04.05.09, conclui-se que os débitos apontados pela fiscalização estão totalmente fora de contexto, justamente por desconsiderar informações importantes para tal finalidade. Desta forma, diz ser possível aferir que o simples fato de considerar as eventuais saídas, como de fato ocorreram, diminuiria consideravelmente os valores das citadas infrações.

Diante do exposto acima, alega que não há que se falar em infração, pois como bem demonstrado através de relatório e NFC-e, não é possível determinar com exatidão os valores apontados pela fiscalização, dando margem a interpretações equivocadas da realidade fática das operações do contribuinte.

“Outras Infrações” - Omissão de Entrada menor que omissão de saída: Alega que apesar de esta infração não constar do demonstrativo de débito do presente Auto de Infração, cabe aqui demonstrar que tal infração está intimamente ligada à Infração 02, e seus valores são reflexos dos apresentados na citada infração. Desta forma, apresenta os relatórios que elaborou, para demonstrar os valores apurados.

Assim como na infração 02 - 04.05.02, afirma que as Notas Fiscais com CFOP 5929 tiveram influência direta na produção dos valores apontados pela fiscalização, ou seja, foram consideradas saídas em duplicidade gerando assim as referidas omissões. Adiante foi feita uma amostragem dos citadas Notas Fiscais bem como suas respectivas quantidades que comprovam o equívoco por parte do ente fiscalizador, que impacta negativamente e onera ainda mais o contribuinte.

Informa que um ponto que merece atenção está no fato de que esta infração é na verdade um reflexo da infração 02 - 04.05.02, uma vez que, as quantidades das omissões de saídas sem as Notas Fiscais escrituradas na entrada, na verdade justificam-se pelas Notas Fiscais CFOP 5929 que nada mais são que documentos para acobertar a ECF/NFC-e, e que não movimentam estoques. Diante do

exposto, diz que foram listados alguns produtos da amostra apresentada, com função de subsidiar a interpretação mais coerente com os fatos apontados pela fiscalização.

Indica os valores retirados do próprio relatório disponibilizado pela fiscalização onde é possível observar a incoerência entre os valores apontados pelo sistema SIAF, tendo em vista que ao duplicar as saídas, conforme dito anteriormente, acabou gerando tais “omissões” de entrada.

Ante ao que até aqui foi exposto, afirma restar claro que houve uma série de fatores que levaram a uma interpretação errônea dos fatos apresentados pelo ente fiscalizador, e que culminaram com ônus excessivo ao contribuinte, prejudicando diretamente a operação da empresa, arriscando a própria continuidade de suas atividades e, por analogia, a própria geração de receita aos cofres públicos e geração de emprego e renda, tendo em vista que o contribuinte em tela sempre teve ótimo relacionamento com as Receitas Estaduais dos estados onde possui atividades.

Infração 05: Ressalta que esta infração está relacionada à omissão de entradas de mercadorias, ou seja, a movimentação de saída não se justificaria caso não existisse estoques para acobertar a operação.

Visando otimizar a leitura e minimizar a produção de papel, informa que o relatório com os apontamentos das omissões de entradas também está copiado dentro da mídia digital “CD” que acompanha a impugnação

Por fim, tendo em vista os questionamentos levantados ao longo do processo e a materialidade dos valores apresentados na impugnação, requer:

1. O deferimento do pedido de reprocessamento dos valores apresentados com base nos seguintes fatos:
 - a) Existem entendimentos que autorizam o aproveitamento de créditos de mercadorias utilizadas para uso e consumo;
 - b) O Sistema não reconheceu saídas de NFC-e dos meses de outubro, novembro e dezembro de 2017, gerando omissões tanto de entradas como de saídas de produtos de “embalagem” que compõem o custo de produtos finais;
 - c) Conforme demonstrado, muitos produtos são destinados à transformação em produtos finais de padaria, logo o controle desses produtos é feito via requisições internas;
 - d) O sistema SIAF considerou saídas com CFOP 5929 em duplicidade com as NFC-e gerando omissões tanto de entrada como de saídas, distorcendo os valores apurados pela fiscalização;
 - e) Como o contribuinte se antecipou a obrigatoriedade da adoção da NFC-e que ocorreu em 10/2017, o sistema da SEFAZ-BA, por algum motivo deixou de reconhecer as saídas (vendas) de uma série de produtos;
 - f) Ainda no tocante à falha no sistema, foi apurada a desconsideração das devoluções de mercadorias onde os estornos não foram considerados;
 - g) Quando da transformação de produtos, foram desconsideradas as saídas desses códigos gerando omissões e aumentando os estoques dos produtos destinados à transformação;
 - h) Foi apurado que saíram mercadorias em quantidades maiores que entradas, insinuando que o contribuinte entrou com mercadorias sem documento fiscal idôneo, todavia, isso é uma falácia e uma ofensa ao contribuinte. Ainda que hipoteticamente fosse verdade, essa prática não traria benefício à empresa já que foram recolhidos tributos sem o devido aproveitamento de créditos;
2. Quando da intimação, acorrem algumas situações que prejudicaram a ciência da mesma como a instabilidade do DT-e (domicílio tributário eletrônico) onde não foi possível ter

conhecimento em tempo do objeto da notificação, fato constatado até pelo fiscal o Sr. Paulo Nogueira da Gama cadastro nº. 13.272.041-7;

3. Quando das análises dos arquivos que ensejaram as infrações, verificou-se que o sistema SIAF por algum motivo não reconheceu saídas de mercadorias, gerando omissões de saídas e entradas.
4. Ao final, que seja acolhida a impugnação apresentada julgando totalmente insubstancial o auto de Infração, tendo em vista a gravidade dos erros apontados nos relatórios apresentados.

O autuante presta informação fiscal à fl. 163 dos autos. Diz que o autuado apresentou no SPED várias mercadorias com problemas nos códigos de barras coincidentes; mesma descrição de mercadorias com código de itens diferentes, e uma sequência de outros problemas alcançados na parte de “AGRUPAMENTOS”. Ao todo, foram 27.075 registros a serem revistos e agrupados, de um total de 36.543 registros. Assim, $27.075/36.543 = 74\%$ (Setenta e quatro por cento) o que fornece um número elevado de equívocos nos SPEDs, porém saneáveis.

Quanto à Infração 01 – 01.02.02, informa que o novo valor passou a ser R\$1.514,12. O crédito indevido foi ajustado conforme detalhado à fl.64 e 65 do PAF e anexos.

Sobre a Infração 02 – 04.05.02, informa que o novo valor passou a ser R\$236.446,92, após ampliação do agrupamento. Alguns materiais de embalagem que restavam no Levantamento Quantitativo foram retirados na Análise de Estoque. Os insumos e materiais de uso e consumo não foram computados nesta análise. Assegura que não há dupla contagem, como pode ser observado nos anexos, uma vez que o CFOP 5929 não foi incluído na Análise Quantitativa de Estoque.

Diz que o autuado faz alguns levantamentos no intuito de respaldar os seus argumentos na defesa. Contudo, como se baseia em controle interno, não há correspondência com as EFDs entregues ao Fisco.

Em relação à Infração 03 – 04.05.08, informa que o novo valor passou a ser R\$99.449,17. Este valor está consistente com os novos ajustes realizados no item “Agrupamento”, com os CFOPs utilizados, e com as NFC-es recepcionadas pelo SIAF.

Quanto à Infração 04 – 04.05.09, diz que o novo valor passou a ser R\$17.249,40. Este valor está consistente com os novos ajustes realizados no item “Agrupamento”, com os CFOPs utilizados, e com as NFC-es recepcionadas pelo SIAF. Anexa planilhas das infrações acima recalculadas e conclui que o presente Auto de Infração é procedente em parte.

O defensor apresentou manifestação, em face da informação fiscal prestada pelo autuante, aduzindo as razões de fato e de direito. Diz que fora notificado no dia 06/09/19 para no prazo de 10 (dez) dias, se manifestar, querendo, da informação prestada pelo atuante.

Reproduz os itens do Auto de Infração e diz que houve um reconhecimento por parte do fisco, quanto a inconsistências do auto, tendo sido revistos os valores apresentados, e por concordar com as conclusões do autuante, apresenta tempestivamente a devida manifestação acerca do relatório do auditor fiscal.

Afirma que ao ser examinada a documentação apresentada pela defesa, o autuante reconheceu em grande parte a regularidade da empresa, todavia, manteve o auto em parte, motivo pelo qual, o defensor manifesta sua concordância com os valores ora apresentados, após o reprocessamento das informações.

Quanto à infração 01 - 01.02.02, diz que foi constatado pelo auditor fiscal um equívoco dos valores apurados, sendo estes reduzidos ao valor de R\$ 1.514,12. Devido à materialidade do valor em relação ao todo do presente auto de infração, informa que aceita a nova propositura.

No tocante à infração 02 - 04.05.02, afirma que após o reprocessamento das informações por parte do auditor fiscal, o débito foi convergente com os argumentos apresentados na impugnação,

sendo reduzido ao valor de R\$ 109.932,67. Desse modo, concorda com os valores apresentados após o reprocessamento.

Sobre a infração 03 - 04.05.08, ressalta que após o reprocessamento sofreu uma redução considerável de valores, passando a ser de R\$ 14.797,61. Diante da consideração por parte do ente fiscalizador dos argumentos apresentados, concorda com os valores apresentados.

Em relação à infração 04 - 04.05.09, também afirma que após o reprocessamento sofreu redução considerável de valor, passando a ser de R\$ 4.088,00. Diz que não lhe resta nada além de acatar tais valores e manifestar sua concordância com os mesmos.

Ratifica em todos os termos a manifestação voluntária apresentada e requer que seja o presente Auto de Infração acatado com a consequente reconsideração, excetuando-se aquilo que a empresa reconheceu ter se equivocado.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Em relação ao mérito, na informação fiscal, o autuante esclareceu que o defensor apresentou no SPED várias mercadorias com problemas nos códigos de barras coincidentes; mesma descrição de mercadorias com código de itens diferentes, e uma sequência de outros problemas alcançados na parte de “AGRUPAMENTOS”. Ao todo, foram 27.075 registros a serem revistos e agrupados, de um total de 36.543 registros, representando 74% (Setenta e quatro por cento), o que fornece um número elevado de equívocos nos SPEDs, porém saneáveis.

A infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2017.

Vale ressaltar, que é vedado pela legislação tributária deste Estado, a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo.

O defensor alegou que existem no levantamento fiscal insumos utilizados na sua produção de mercadorias comercializadas e tributadas na saída, em especial, produtos de padaria. Com isso, foram levantados os valores objeto de questionamentos que merecem atenção quando analisados de forma mais abrangente, considerando o objeto e atividade fim do sujeito passivo.

Disse que a exigência fiscal não merece prosperar, devido ao fato de que a legislação, além de permitir o aproveitamento dos créditos, a interpretação por parte do autuante, em relação aos produtos apresentados, não condiz com o fim real, ou seja, segundo a fiscalização a finalidade era “uso e consumo” mas na verdade, grande parte destina-se a produção de novos produtos para consumidores finais e com tributação integral.

O autuante, ao prestar informação fiscal, acatou alegações defensivas e disse que refez os cálculos e o novo valor passou a ser R\$1.514,12. O crédito indevido foi ajustado conforme detalhado à fl.64 e 65 do PAF e anexos.

Dessa forma, considerando os valores apurados pelo autuante na planilha à fl. 202, em confronto com o levantamento fiscal originalmente efetuado, fls. 44 a 51 dos autos, o imposto devido nesta infração fica reduzido para R\$1.514,12, conforme quadro abaixo, elaborado com base nos mencionados demonstrativos do autuante.

DATA DE	DATA DE	VALOR DO DÉBITO
------------	------------	--------------------

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	R\$
31/01/2017	09/02/2017	72,67
28/02/2017	09/03/2017	13,86
31/03/2017	09/04/2017	179,73
30/04/2017	09/05/2017	231,00
31/05/2017	09/06/2017	404,91
30/06/2017	09/07/2017	372,81
31/07/2017	09/08/2017	-
31/08/2017	09/09/2017	94,91
30/09/2017	09/10/2017	3,63
31/10/2017	09/11/2017	120,90
30/11/2017	09/12/2017	19,70
31/12/2017	09/01/2018	-
T O T A L		1.514,12

Infração 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 (2017).

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

O deficiente afirmou que o apontamento desta infração por parte da Fiscalização, tem influência direta e significativa nas demais infrações levantadas. Disse que foi feito um elenco dos pontos divergentes passíveis de revisão por parte da fiscalização que devem ser considerados para que seja feita justiça: Materiais de Embalagem (compõem o custo dos produtos); Materiais destinado a produção de produtos (produtos finais); Saídas consideradas CFOP 5929; Omissão de Saídas (não foram consideradas saídas de vários produtos); Devoluções de mercadorias (não considerou o estorno); Venda de produtos transformados (não foram consideradas nas saídas); Saídas maior que entradas (foi pago o imposto dessa saída).

Na informação fiscal o autuante disse que o novo valor passou a ser R\$236.446,92, após ampliação do agrupamento. Alguns materiais de embalagem que restavam no Levantamento Quantitativo foram retirados na Análise de Estoque. Os insumos e materiais de uso e consumo não foram computados nesta análise. Assegura que não há dupla contagem, como pode ser observado nos anexos, uma vez que o CFOP 5929 não foi incluído na Análise Quantitativa de Estoque.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2017).

Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

Assim como na infração 02 - 04.05.02, o autuado alegou que as Notas Fiscais com CFOP 5929 tiveram influência direta na produção dos valores apontados pela fiscalização, ou seja, foram consideradas saídas em duplicidade, gerando as referidas omissões.

Informou que um ponto que merece atenção está no fato de que esta infração é na verdade um reflexo da infração 02 - 04.05.02, uma vez que, as quantidades das omissões de saídas sem as Notas Fiscais escrituradas na entrada, na verdade justificam-se pelas Notas Fiscais CFOP 5929 que nada mais são que documentos para acobertar a ECF/NFC-e e que não movimentam estoques. Diante do exposto, diz que foram listados alguns produtos da amostra apresentada, com função de subsidiar a interpretação mais coerente como os fatos apontados pela fiscalização.

O autuante informou que o novo valor passou a ser R\$99.449,17. Este valor está consistente com os novos ajustes realizados no item “Agrupamento”, com os CFOPs utilizados, e com as NFC-es recepcionadas pelo SIAF.

Observo que houve agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado e, considerando que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, deve ser mantida a parcela relativa ao valor lançado originariamente, totalizando R\$83.016,72, podendo o deficiente recolher espontaneamente a diferença antes de qualquer ação fiscal, ou se determinado pela autoridade competente novo procedimento fiscal para efetuar o lançamento da mencionada diferença.

Infração 04: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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, em exercício fechado (2017).

Quanto a esta infração, o deficiente alegou que se nota que a mesma está diretamente ligada à Infração 03 - 04.05.08, no tocante à antecipação tributária de mercadorias adquiridas de terceiros, sujeitas ao regime de Substituição Tributária, descobertas de Notas Fiscais de Entrada. Como dito anteriormente, alegou que foi fruto de um mero equívoco no levantamento dos dados, já que, mais uma vez, vale lembrar, as NFC-e do período de outubro/2017, novembro 2017 e dezembro 2017 não foram consideradas na confecção do relatório disponibilizado pela fiscalização. Diz que foi levantada uma pequena amostra do equívoco ocorrido, comparando as quantidades que deram saídas via NFC-e e o relatório de omissões da fiscalização, sendo possível evidenciar as diferenças.

O autuante informou que o novo valor passou a ser R\$17.249,40. Este valor está consistente com os novos ajustes realizados no item “Agrupamento”, com os CFOPs utilizados, e com as NFC-es recepcionadas pelo SIAF.

Observo que, também nesta infração, houve agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado e, considerando que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, deve ser mantida a parcela relativa ao valor lançado originariamente, totalizando R\$17.224,56, podendo o deficiente recolher espontaneamente a diferença antes de qualquer ação fiscal, ou se determinado pela autoridade competente novo procedimento fiscal para efetuar o lançamento da mencionada diferença.

Vale ressaltar, que em sua manifestação o autuado disse que após a informação fiscal, foi registrado que ao ser examinada a documentação apresentada pela defesa, o autuante, reconheceu em grande parte a regularidade da empresa, mantendo o auto em parte, motivo pelo qual, o deficiente manifesta sua concordância com os valores apresentados, após o reprocessamento das informações.

Observo que na informação fiscal o autuante esclareceu que os equívocos cometidos na auditoria fiscal, sendo elaborados novos demonstrativos com as mesmas mercadorias do levantamento originalmente efetuado.

Vale salientar, que conforme já mencionado, o defendente foi intimado acerca dos demonstrativos e informação fiscal, se manifestou à fl. 576, não apresentou novos dados divergentes e informou que concorda com as conclusões do autuante, sendo favorável ao resultado da revisão efetuada. Ou seja, após a informação fiscal, apesar de os valores reconhecidos pelo autuado não serem os mesmos apurados pelo autuante, não foram indicados os motivos das divergências.

Acolho os novos cálculos efetuados pelo autuante, quando prestou informação fiscal, que convergem com argumentos e comprovações apresentados pela defesa. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defendente, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, concluo que subsiste parcialmente as exigências fiscais referentes às infrações 01 a 04 do presente lançamento.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	1.514,12
02	PROCEDENTE EM PARTE	236.446,92
03	PROCEDENTE	83.016,72
04	PROCEDENTE	17.224,56
TOTAL	-	338.202,32

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 272041.1004/19-7, lavrado contra **SUPERMERCADOS CASAGRANDE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$338.202,32**, acrescido das multas de 60% sobre R\$18.738,68 e 100% sobre R\$319.463,64, previstas no art. 42, incisos II, “d”, III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA