

A. I. Nº - 207098.0003/19-0
AUTUADO - BETANIA LACTEOS S. A.
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16/11/2020

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0125-01/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Restou comprovado que os procedimentos adotados pelo autuado na utilização dos créditos fiscais, objeto da glosa, foram realizados em desconformidade com a legislação de regência. Infração subsistente. **b) AQUISIÇÃO DE BENS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Autuado elide a autuação ao comprovar que realizara o estorno do crédito fiscal lançado indevidamente, antes do início da ação fiscal. O próprio autuante, na Informação Fiscal, reconheceu assistir razão ao autuado. Infração insubsistente. **2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO ESCRITURADAS.** Alegação defensiva de improcedência da infração devido à inocorrência de circulação de mercadoria não restou comprovada. A pretensão defensiva de comprovação dos erros aduzidos mediante apresentação de telas de seu sistema interno não pode prosperar, haja vista que, conforme muito bem consignado pelo autuante, trata-se tão somente de um controle interno e de caráter gerencial, de uso exclusivo do contribuinte e sem nenhuma validade legal que possa ser admitido como meio de prova. Infração subsistente. **3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** O próprio autuado, ao reconhecer o erro na apuração da base de cálculo do imposto, deveria providenciar o recolhimento da diferença exigida na autuação, jamais proceder ao estorno de crédito conforme alegado, o que, inclusive, não restou comprovado. Infração subsistente. **4. 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. Infração subsistente. **b) NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.** No caso deste item da autuação, por se tratar de base de cálculo, impõe-se a aplicação da Súmula Nº 01 deste CONSEF, no sentido de que, é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de

cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo, o que implica em cerceamento de defesa. Infração 6 nula.

c) SAÍDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração 7 reconhecida. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Infração 8 reconhecida. Indeferido o pedido de diligência/perícia formulado pelo impugnante. Acolhida a nulidade arguida no tocante à infração 6. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/06/2019, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$103.338,68, 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 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.336,93, acrescido da multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à transferência interestadual de bem de uso e consumo, no mês de novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$620,00, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, nos meses de abril a novembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$11.446,18, acrescido da multa de 100%;
4. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de março de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.174,84, acrescido da multa de 60%;
5. 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 estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$47.475,89, acrescido da multa de 100%;
6. 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 entrada - 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 de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$27.572,87, acrescido da multa de 100%;
7. Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$415,94, acrescido da multa de 60%;

8. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.295,91, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Defesa (fls.219 a 253). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Quanto à procedência parcial devido a modificação da penalidade para a prevista no art. 42, inc. I Lei nº 7.014/96, afirma que a correta para este item da autuação é aquela disposta no art. 42, inc. I da Lei nº 7.014/96 e não a aplicada no Auto de Infração, prevista no art. art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

No tocante à infração 1, sustenta que este item da autuação é improcedente pelas seguintes razões:

- a) tendo em vista que o autuante utilizou uma metodologia equivocada em seu lançamento;
- b) uma vez que o crédito corresponde ao valor da mercadoria vendida, afastar o direito ao crédito seria comprometer o princípio da não-cumulatividade.

No tocante à alegação de equívoco da metodologia utilizada para apuração do ICMS, invoca e reproduz o disposto no artigo 305 do RICMS/BA/12, Decreto n. 13.780/12, que trata do regime de conta-corrente fiscal.

Diz que se conclui que eventual cobrança de ICMS por auto de infração somente restará autorizada se houver diferença entre o valor corretamente apurado na sistemática da não-cumulatividade e o valor que foi efetivamente recolhido pelo contribuinte.

Afirma que o autuante entendeu por bem cobrar ICMS tão somente com base no valor dos créditos supostamente aproveitados de forma indevida, quando, na verdade, deveria ter realizado a reapuração do ICMS com base na escrita fiscal. Ou seja, deveria o autuante ter glosado os créditos fiscais indevidos e verificado o resultado da glosa na apuração do período, haja vista que, eventualmente, o contribuinte pode apresentar saldo credor em tal montante que, mesmo após a glosa dos créditos, não resulte qualquer montante a ser pago.

Diz que desse modo, pode ser que a glosa do crédito só tenha efeito em relação ao ICMS de período posterior, fato que influencia diretamente no crédito dos juros devidos pela falta de pagamento do imposto. Neste sentido, invoca e reproduz jurisprudência do STJ sobre a sistemática do cálculo do imposto.

Prosseguindo, alega improcedência da infração tendo em vista o princípio da não-cumulatividade.

Salienta que o artigo 19 da Lei Complementar n. 87/96 autoriza o crédito fiscal nas operações de devolução de mercadoria, tendo em vista a necessidade de desfazer a operação anterior, haja vista que, caso assim não seja feito, haverá mácula ao princípio da não-cumulatividade. Reproduz o referido dispositivo legal.

Afirma que resta claro que pelo princípio da não-cumulatividade, é garantido o direito ao crédito da mercadoria nas devoluções, justamente como uma forma de reverter a operação anteriormente praticada.

Alega que todas as notas fiscais que tiveram o crédito glosado são de devolução de mercadorias e que os bens eram sujeitos a substituição tributária realizada pela própria empresa.

Aduz que a falta de destaque do ICMS é atribuída a situação em que houve crédito do adquirente para ser revertido por meio da devolução, portanto, ele emitia a nota fiscal sem crédito fiscal devido à empresa Betânia, a qual, anteriormente, tinha realizado a substituição tributária do bem.

Indaga como seria possível obrigar a empresa que está realizando a devolução a emitir documento fiscal com o destaque do imposto, sem, porém, ter direito ao crédito na operação anterior.

Afirma que simplesmente fez o que era devido, ou seja, creditou-se do valor integral do bem como forma de reverter a operação de venda anteriormente realizada.

Menciona como exemplo a Nota Fiscal de devolução nº 108.749, da qual cola no texto os dados dos produtos/serviços em confronto com a nota de venda de nº 111.318, onde também cola no texto os dados dos produtos/serviços.

Afirma que o valor creditado é justamente o estorno da operação anterior que fora alvo de substituição tributária, alegando que esta situação ocorre para todas as demais Notas Fiscais (Doc. 11 – Notas Fiscais de devolução).

Conclusivamente, diz que desse modo, resta clara a improcedência da infração.

No que concerne à infração 2, sustenta que é improcedente pelas seguintes razões:

- a. tendo em vista que o autuante utilizou uma metodologia equivocada em seu lançamento;
- b. posto que o valor do imposto foi devidamente estornado na apuração da empresa autuada.

No tocante a metodologia utilizada para apuração do ICMS, sustenta as mesmas razões aduzidas na infração 1.

Quanto ao estorno do valor creditado, afirma que os valores exigidos foram devidamente estornados por meio da apuração do mês de novembro de 2016, (doc. 06 – Apuração 11-2016).

Observa que o valor estornado corresponde ao montante de R\$4.319,22, o qual é composto pelo valor de R\$620,12 a título de estorno de crédito tomado em itens de uso e consumo e R\$3.699,10 a título de estorno de crédito em operações com pallet (Doc. 07 – Valor estornados PALLET).

Conclusivamente, diz que assim sendo, a infração deve ser julgada totalmente improcedente, tempo em vista que o valor de crédito fiscal utilizado em desacordo com a legislação do ICMS foi devidamente estornado por meio de apuração fiscal.

Quanto à infração 3, sustenta que é improcedente pelas seguintes razões:

- a. tendo em vista que o autuante utilizou uma metodologia equivocada em seu lançamento;
- b. uma vez que não houve a circulação da mercadoria, conforme verifica-se por meio do registro da nota fiscal eletrônica;
- c. parcialmente procedente, devendo-se reenquadrar a penalidade para aquela disposta no art. 42, inc. I da lei 7.014/96, pois a nota fiscal eletrônica é uma declaração.

No que concerne à alegação de improcedência da infração diante do equívoco da metodologia utilizada para apuração do ICMS, repete os mesmos argumentos aduzidos nas infrações 1 e 2.

No tocante à alegação de improcedência da infração devido a inocorrência de circulação de mercadoria, alega que o autuante se utiliza de uma presunção para efetuar o lançamento do imposto, ou seja, entendeu que todas as notas fiscais emitidas, mas não escrituradas, albergaram operação de saída. Todavia, entende que essa não é uma presunção não aplicável ao caso em análise.

Assevera que em verdade, a situação em análise é fruto de um erro no sistema da empresa, que emitia uma nota fiscal, porém, logo após a emissão, percebia que a operação não ocorreria. Assim, a nota fiscal era cancelada por meio do sistema interno da empresa, o qual cancelaria a nota junto a SEFAZ/BA.

Acrescenta que algum erro desconhecido, o sistema não fez a comunicação do cancelamento à SEFAZ/BA e por este motivo, não escriturou as notas fiscais.

Nesse sentido, apresenta documentos internos (Doc. 04 – telas sistema interno), anexado à fl. 261, e cola no texto a síntese do documento de nº 2279696 e NF 137.244 (Doc. 05), fls. 263 a 270.

Quanto à procedência parcial devido a modificação da penalidade para a prevista no art. 42, inc. I Lei nº 7.014/96, afirma que a correta para este item da autuação é aquela disposta no art. 42, inc. I da Lei nº 7.014/96 e não a aplicada no Auto de Infração, prevista no art. art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Alega que o art. 42, inc. I da Lei nº 7.014/96 estabelece que, caso o imposto tenha sido informado por meio de uma declaração eletrônica, a multa aplicada deve ser de 50% do valor da operação. Entende o autuado que NF-e é uma declaração eletrônica, conforme RICMS/BA/12. Neste sentido, invoca e reproduz os artigos 82 e 86 do RICMS/BA/12.

Conclusivamente, requer que seja julgada parcialmente procedente esta infração, com aplicação da penalidade prevista no art. 42, inciso I da Lei nº 7.014/96, para reduzir a penalidade para 50% do valor do imposto exigido.

No respeitante à infração 4, sustenta que é improcedente pelas seguintes razões:

- a) tendo em vista que o auditor fiscal utilizou uma metodologia equivocada em seu lançamento;
- b) posto que o valor do imposto foi devidamente estornado na apuração da empresa.

No que diz respeito a improcedência da infração diante do equívoco da metodologia utilizada para apuração do ICMS, repete os mesmos argumentos aduzidos nas infrações 1, 2 e 3.

Quanto a improcedência da infração pelo devido débito por meio da apuração, alega que ao realizar a apuração mensal (doc. 08 – Apuração 03.2016), anexado à fl. 278, notou que tinha efetivamente errado ao aferir a base de cálculo do produto, motivo pelo qual lançou um valor em estorno de crédito para corrigir o montante que não foi lançado por meio da nota fiscal. Para melhor visualização colocou no texto a tela correspondente.

Assevera que desse modo, houve a correção do erro por meio da apuração do ICMS do mês de março de 2016, situação que pode ser verificada por meio da composição dos valores (CD - Composição do Estorno).

Conclusivamente, diz que a infração deve ser julgada improcedente, tendo em vista que o valor foi devidamente recolhido, em face do lançamento realizado diretamente na apuração do imposto.

Quanto à infração 5, sustenta que é improcedente pelas seguintes razões:

- a. tendo em vista que o autuante utilizou uma metodologia equivocada em seu lançamento;
- b. parcialmente procedente, uma vez que diversos agrupamentos de bens com descrições similares não foram realizados.

No que tange a improcedência da infração diante do equívoco da metodologia utilizada para apuração do ICMS, repete os mesmos argumentos aduzidos nas infrações anteriores.

Quanto à procedência parcial pelos erros cometidos no levantamento quantitativo de estoque, alega que no levantamento fiscal realizado o autuante não fez o agrupamento de itens com descrição similar, situação que, segundo diz, macula o resultado do levantamento fiscal.

Menciona como exemplo, os itens “400120 – L. FER BELLE LIGHT AME 180” e “400119 – L. FER BELLE LIGHT MOR 180G”, os quais estão, respectivamente, no levantamento de omissão de entrada e de omissão de saída, possuem descrição similar, devendo ser agrupados e considerados como um só item.

Assevera que essa situação demonstra claramente que houve erros cometidos no levantamento fiscal, notadamente a falta de agrupamento de itens similares.

Diz que diante do exposto, realizou um levantamento com 11 agrupamentos (Doc. 09 – Agrupamento omissão de saída), anexado à fl. 280, que ratificam o levantamento quantitativo de estoque realizado, uma vez que agrupam itens similares.

Menciona como outro exemplo o item “MANTEIGA FOOD SERVICE BETANIA 3 KG COM SAL” – código 4000105 e o item “MANTEIGA FOOD SERVICE BETANIA 3 KG SEM AS”L – código 4000104, para justificar seus argumentos.

Conclusivamente, sustenta que a infração 5 deve ser corrigida, tendo em vista que diversos itens similares não foram agrupados e, por consequência, sendo julgada parcialmente procedente.

Relativamente à infração 6, sustenta as seguintes razões:

- a) é nula, posto que existe divergência entre o valor lançado e os documentos anexados, sendo impossível saber o valor correto;
- b) é improcedente, tendo em vista que o autuante utilizou uma metodologia equivocada em seu lançamento;
- c) é parcialmente procedente, uma vez que diversos agrupamentos de bens com descrições similares não foram realizados. Portanto, alega que a infração ora impugnada é manifestamente improcedente, conforme demonstração seguinte.

No tocante à nulidade da infração por existência de divergência entre os documentos que embasam o levantamento fiscal, alega que existe uma divergência entre o valor da base de cálculo do levantamento quantitativo e o apontado no Auto de Infração, situação que provoca a impossibilidade de o contribuinte efetivamente saber o valor que supostamente deve, bem como se defender apropriadamente.

Diante disso, requer que seja julgado nulo o auto de infração tendo em vista a divergência entre os documentos utilizados para embasar a infração 6.

Quanto à improcedência tendo em vista que o autuante utilizou uma metodologia equivocada em seu lançamento, repete os mesmos argumentos aduzidos nas infrações anteriores.

Relativamente à procedência parcial pelos erros cometidos no levantamento quantitativo de estoque, alega que no levantamento fiscal o autuante não fez o agrupamento de itens com descrição similar, situação que, segundo diz, macula o resultado do levantamento fiscal.

Menciona como exemplo, os itens “400370 – IOG BICAMADA FRUTAS AMARELAS BETA 150G” e “400155 IOG BICAMADA MORANGO BETA 150G”, os quais estão, respectivamente, no levantamento de omissão de entrada e de omissão de saída, possuem descrição similar, devendo ser agrupados e considerados como um só item.

Apresenta no texto o Doc. 10 – Agrupamento omissão de entrada dos referidos itens de mercadorias, onde consta omissão de saída do item de código 400370 e omissão de entrada do item de código 400155, realizando o agrupamento dos dois itens, informa que redundou em uma omissão de entrada de apenas 67 unidades.

Conclusivamente, afirma que a infração 6 deve ser corrigida, tendo em vista que diversos itens similares não foram agrupados e, por consequência, sendo julgada parcialmente procedente.

Continuando, alega que é imprescindível a realização de perícia sobre as planilhas da autuação e os documentos fiscais da empresa para que sejam respondidas as diversas questões que apresenta.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a) deferimento da perícia requerida;
- b) improcedência da infração 1;
- c) improcedência da infração 2
- d) improcedência e parcialmente procedência da infração 3
- e) improcedência da infração 4
- f) improcedência e parcialmente procedência da infração 5
- g) nulidade, improcedência e parcialmente procedência da infração 6.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.319 a 342) contestando as alegações defensivas.

No que tange à infração 1, diz que discorda da alegação defensiva de que houve equívoco na metodologia aplicada no levantamento fiscal, quando o autuante lançou no Auto de Infração a utilização de crédito indevido e não verificou o efeito do crédito indevido na conta corrente de empresa. Acrescenta que conforme descrito na complementação da infração e nos demonstrativos anexados às fls. 38 a 51 dos autos, o autuado utilizou crédito fiscal não destacado em notas fiscais recebidas e em outras notas fiscais utilizou o crédito fiscal em valor superior ao destacado nos referidos documentos.

Observa que se tratou de erro crasso e pontual, uma vez que o autuado de forma deliberada, lançou em sua Escrita Fiscal créditos fiscais inexistentes e em valor superior ao destacado no documento fiscal, sem nenhuma razão para tanto, em completo desacordo com os ditames contidos no artigo 31 da Lei nº 7.014/96 e no § 6º do artigo 309, do Regulamento do ICMS – RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, cujo teor reproduz.

Salienta que inobstante as razões apresentadas acima refutando as alegações defensivas, o autuado efetuou recolhimentos mensais do ICMS, sob o código 0759 – ICMS Regime Normal – Comércio, no exercício de 2015, em valores bastante superiores aos créditos indevidos lançados no Auto de Infração em lide, conforme tela que apresenta extraída do sistema INC – Informações do Contribuinte, o que faz ruir o argumento de que poderia haver prejuízo para a empresa em decorrência da “metodologia” adotada pelo autuante, conforme alegado pelo impugnante.

Quanto à alegação defensiva atinente ao princípio da não-cumulatividade, afirma que o autuado está equivocado quando diz que o crédito fiscal utilizado, embora não tenha sido destacado nas notas fiscais recebidas, decorreram de mercadorias devolvidas sujeitas a substituição tributária. Frisa que analisando as referidas notas fiscais relacionadas no “Demonstrativo do Crédito Fiscal utilizado a maior do que o destacado na Nota Fiscal”, constante do Anexo I, fls. 38 a 51, verifica-se que se trata a quase totalidade de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, tais como, manteiga, coalhada, sobremesa, bebida láctea, leite fermentado, requeijão cremoso, petit suisse, leite UHT, creme de leite, doce de leite, etc. Acrescenta que a única exceção entre as mercadorias constantes das notas fiscais é Iogurte, que está efetivamente sujeita à substituição tributária.

Assevera, contudo, que nas hipóteses de devolução de mercadorias recebidas com imposto retido, o inciso I do artigo 299 do RICMS, disciplina o procedimento a ser adotado pelo remetente das mercadorias devolvidas, que tiveram o imposto retido, conforme transcrição que apresenta, e não recomenda o remetente a utilizar o crédito fiscal a seu bel prazer, muito menos a partir de um documento fiscal que não contém o destaque do imposto.

Ressalta que o autuado não adotou este procedimento regulamentar, mas, sim, se apropriou indevidamente de créditos fiscais não destacados em documentos fiscais, em completa afronta ao dispositivo legal acima citado.

Quanto ao documento 11 – Notas fiscais de devolução, anexadas pelo autuado às fls. 285 a 287, diz que verificou que se trata de uma listagem de notas fiscais de vendas correlacionadas com as notas fiscais de devolução, sem nenhuma relação com o Demonstrativo elaborado no curso da Auditoria, que redundou na imputação da infração 1, decorrente da utilização de crédito fiscal não destacado em documentos fiscais e/ou utilizado a maior do que o destacado nos mesmos.

Conclusivamente, mantém integralmente a infração 1.

No tocante à infração 2, consigna que não concorda com os argumentos defensivos de que houve equívoco na metodologia aplicada pelo Auditor Fiscal, quando lançou no Auto de Infração a utilização de crédito indevido e não verificou o efeito do crédito indevido na conta corrente do contribuinte autuado.

Salienta que conforme descrito na complementação da infração e nos respectivos demonstrativos, o autuado utilizou crédito fiscal de ICMS referente ao recebimento, em transferência interestadual, de bens destinados a uso e consumo, o que é vedado pela legislação do ICMS em vigor, notadamente

o disposto no inciso I do art. 20 da Lei Complementar 87/96, que prevê o direito ao crédito de mercadorias destinadas ao uso ou consumo somente a partir de 1º de janeiro de 2020.

Reporta-se sobre a alegação defensiva de improcedência da autuação devido o estorno do valor creditado. Diz que durante os trabalhos de Auditoria, constatou que o autuado se apropriou de créditos fiscais decorrentes de entradas de PALLETS, que se trata de material de uso. Questionado, o representante legal da empresa informou que efetuou mensalmente o estorno dos créditos diretamente na coluna Ajuste de Débito do Registro de Apuração do ICMS_EFD, sob a descrição: “Estorno de Créditos – ocorrências não especificadas anteriormente – ICMS PALLETS”.

Afirma que em nenhum momento o autuado informou que no montante do estorno de crédito – PALLETS, do mês de novembro/2016, também lançou o valor referente ao crédito fiscal decorrente das entradas interestaduais de bens para uso ou consumo, objeto da infração 2, até porque deveria ter lançado o estorno com a descrição específica de estorno de crédito decorrente das entradas interestaduais de bens para uso ou consumo.

Conclusivamente, diz que desse modo, considerando que no valor do estorno de crédito, de R\$ 4.319,22 está contido o valor de R\$620,12, exigido na infração 2, este item da autuação é improcedente, sendo excluído da autuação, conforme novo “Demonstrativo de Débito – Anexo X”, colacionado às fls. 343/344 dos autos.

Relativamente à infração 3, discorda dos argumentos defensivos de que houve equívoco na metodologia aplicada, quando lançou no Auto de Infração a referida infração e não verificou o efeito do débito na conta corrente da empresa.

Manifesta o entendimento que não existe amparo legal para atender a alegação defensiva, até porque, conforme já abordou na informação fiscal referente à infração 2, o autuado efetuou recolhimentos de ICMS normal, código de receita, 0759, em todos os meses do exercício de 2015, em valores bastante superiores aos valores exigidos.

Afirma que desse modo, mesmo que por absurdo atendesse aos anseios do autuado, não teria efeito algum no débito do imposto; apenas ocorreria a aplicação da multa com percentual diverso daquela que foi aplicada no Auto de Infração em questão, o que somente viria a beneficiar sem causa o infrator.

Quanto à alegação defensiva de improcedência da infração devido a inocorrência de circulação de mercadoria, diz que o autuado admite que emitiu notas fiscais de saídas de mercadorias e não efetuou a devida escrituração das mesmas, contudo, alega que tais notas fiscais foram canceladas apenas no seu sistema interno, por erro de comunicação do sistema (?), que por razões desconhecidas não fez a comunicação do cancelamento à SEFAZ/BA.

Assinala que a seção II do multicitado RICMS/BA, nos seus artigos 82 a 100, trata didaticamente dos assuntos relacionados com a emissão da Nota Fiscal Eletrônica (NFe). Diz que em particular, o artigo 92 e parágrafos, trata do cancelamento da Autorização de Uso da NFe, regramento que não foi obedecido pelo autuado, que atribuiu o seu erro ao “sistema” que não comunicou o cancelamento das referidas notas fiscais à SEFAZ/Ba, como se o sistema fosse uma entidade à parte da empresa. Reproduz o teor do referido dispositivo regulamentar.

Observa que o autuado confessa que não adotou nenhuma providência legal para oficializar à SEFAZ/BA, que seu sistema cancelou notas fiscais emitidas regularmente, durante o exercício de 2015, não obstante o procedimento para correção estar claramente disposto na norma legal citada. Manifesta o entendimento de ser premissa fundamental para os contribuintes emissores de documentos fiscais eletrônicos, o conhecimento e o domínio de todas as normas que regulam os sistemas eletrônicos e digitais, para que as providências necessárias sejam adotadas na forma e nos prazos ali previstos.

Salienta que nessa presente situação, o autuado apresenta como comprovação de seu erro, as telas de seu sistema interno o que não faz nenhum sentido, uma vez que trata-se tão somente de um

controle interno e de caráter gerencial, de uso exclusivo do contribuinte e sem nenhuma validade legal que possa ser admitido como meio de prova.

Conclusivamente, diz que assim sendo, não concorda com as alegações do autuado e mantém a autuação em sua integralidade.

Prosseguindo, diz que o autuado alega que a aplicação da penalidade correta para a infração 3 é aquela disposta no art. 42, inc. I da Lei nº 7.014/96 e não a aplicada no Auto de Infração, prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

Frisa que o autuado alega que o art. 42, inc. I, da Lei nº 7.014/96 estabelece que, caso o imposto tenha sido informado por meio de uma declaração eletrônica, a multa aplicada deve ser de 50% do valor da operação, e que entende que NF-e é uma declaração eletrônica, conforme RICMS/BA.

Afirma o autuante que não concorda com as alegações defensivas, quanto a pretensão de alteração da penalidade aplicada na infração 3, que decorreu da falta de escrituração de documentos fiscais de saídas de mercadorias tributadas, para a aplicação da multa correspondente a falta de recolhimento do imposto decorrente de informação omitida em Declaração Eletrônica, prevista no art. 42, inc. I da Lei nº 7.014/96.

Aduz que na norma regulamentar, a conceituação de Declaração está associada a informações que são exigidas pelo Fisco dos contribuintes, a exemplo da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), Declaração de Imposto de Renda, Declaração Prévia de Emissão em Contingência – DPEC, Declaração da Movimentação de Produtos com ICMS Diferido (DMD), etc.

Ressalta que em nenhuma situação regulamentar, encontrou a conceituação de Notas Fiscais como uma declaração, mas sim como Documento, que diverge da conceituação de Declaração, conforme pretendido pelo autuado.

Conclusivamente, diz que dessa forma, não concorda com as alegações defensivas neste subitem da infração 3, que entende ser totalmente procedente.

No respeitante à infração 4, diz que não concorda com os argumentos defensivos de que houve equívoco na metodologia aplicada pelo Auditor Fiscal, quando lançou no Auto de Infração a referida infração e não verificou o efeito do débito na conta corrente da empresa, pelas razões já citadas acima. Acrescenta que também no exercício de 2016, o autuado efetuou recolhimentos mensais do ICMS, sob o código 0759 – ICMS Regime Normal – Comércio, em valores bastante superiores ao débito reclamado, conforme tela colada abaixo extraída do sistema INC – Informações do Contribuinte, o que também cai por terra o argumento de que poderia haver prejuízo para a autuada em decorrência da “metodologia” adotada pelo Auditor, conforme aduzido pelo autuado.

Salienta que analisando o documento 08 – Composição do Estorno do mês de março de 2016, apresentado pelo autuado, anexado à fl. 278, utilizado como comprovação de que teria efetuado o estorno do crédito referente ao valor de R\$1.174,84, lançado no Auto de Infração como recolhimento a menor do ICMS, não constou nenhum lançamento referente à citada diferença, conforme abaixo:

1) *ESTORNO DE CRÉDITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS REF. NFS 10% ATACADISTA – VALOR DO AJUSTE = R\$ 39.073,23*

- *Trata-se de estorno de crédito previsto no Art. 6º do Decreto nº 7.799/00, conforme transcrição abaixo:*

Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

2) *ESTORNO DE CRÉDITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS REF. NFS PALLETS – VALOR DO AJUSTE = R\$2.072,31*

- *Trata-se de estorno de crédito decorrente de creditamento no Livro Fiscal próprio do imposto decorrente das entradas interestaduais de PALLETS, ou seja, correção de um lançamento de crédito efetuado irregularmente.*

3) *ESTORNO DE CRÉDITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS REF. REF. COLAHADA E CARGA 10% – VALOR DO AJUSTE = R\$1.599,42*

- *Trata-se de estorno de crédito decorrente de creditamento irregular no Livro Fiscal próprio da mercadoria COALHADA*
- *As mercadorias comercializadas com a redução da base de cálculo são: manteiga, sobremesa, bebida láctea, coalhada, leite fermentado, requeijão cremoso, petit suisse, leite UHT, creme de leite, doce de leite, etc., sendo que o estorno informado acima é tão somente de coalhada.*

Ressalta que o autuado efetuou o recolhimento a menor do ICMS no mês de abril de por erro na aplicação da alíquota, ou seja, aplicou a alíquota de 17% em vez da aplicação da alíquota de 18%, em determinadas operações de saídas, em desconformidade com o art. 15, inciso I da Lei 7.014/96. Diz que desse modo, ao reconhecer o fato, o autuado deveria calcular a diferença devida com os devidos acréscimos moratórios, se devidos, e efetuar o recolhimento da parcela complementar, utilizando para tanto o código de receita 0759.

Consigna que não obstante faltar comprovação de tal regularização, o autuado alega que efetuou “estorno de crédito”. Saliencia que se não houve nenhum creditamento indevido na ocorrência e sim recolhimento a menor do ICMS, que deveria ser corrigido com o recolhimento do valor da diferença devidamente calculada e atualizada monetariamente, sendo o caso. Diz que até porque, o Regulamento do ICMS/BA, em seu artigo 312, incisos e parágrafos, notadamente o §2º, normatiza a escrituração fiscal do estorno de crédito e em nenhum dos seus dispositivos contempla esta situação aventada no presente Auto de Infração.

Conclusivamente, diz que assim sendo, concluiu que o autuado não regularizou a situação e tampouco comprovou que, mesmo metodologicamente errado, efetuou o estorno de crédito correspondente às saídas efetuadas com a aplicação da alíquota errada, o que ocasionou o recolhimento a menor do imposto.

No que concerne à infração 5, ressalta que os trabalhos de Auditoria Fiscal que resultaram na lavratura do Auto de Infração em tela, foram respaldados nos arquivos eletrônicos informados pelo autuado, contendo os lançamentos da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, bem como nos Documentos Fiscais eletrônicos – NFe, emitidos e recebidos pelo autuado no período auditado, tudo em estrita observância das normas tributárias vigentes, notadamente quanto ao Art. 249 do RICMS/BA, que diz textualmente que o contribuinte obrigado ao envio da EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09 e as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 09/08 e no Guia Prático da EFD-ICMS/IPI.

Ressalta, ainda, que a aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque, além das observações às regras e orientações contidas na legislação do ICMS estadual e no Guia Prático da EFD/ICMS/IPI, também foi respaldada na Portaria 445/98 do Secretário da Fazenda e na Instrução Normativa de nº 56/2007, do Superintendente da SAT.

Diz que assim sendo, não concorda com os argumentos defensivos de que houve equívoco na metodologia aplicada pelo Auditor Fiscal, quanto ao lançamento desta infração no Auto de Infração em lide.

Observa que conforme exposto no item acima, a infração 5, decorreu da realização do Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécie de Mercadorias em exercício fechado. Como resultado do levantamento de estoque realizado, apurou-se tanto omissões de entrada como omissão de saída, resultante da falta de registro de saídas de mercadorias tributadas em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, conforme demonstrativos constantes do anexo V, colacionados às fls. 104 a 126, deste PAF, tudo, conforme dito, em estrita observância das disposições e orientações contidas na Portaria nº 445/98 e na Instrução Normativa nº 56/07.

Diz que não concorda com as alegações defensivas quanto a falta de efetuação de agrupamento pelo Auditor Fiscal. Observa que com o advento do SPED – Sistema Público de Escrituração Fiscal,

os contribuintes são obrigados a cumprir uma gama de procedimentos, previstos no Guia Prático da EFD, aprovado pelo Ato COTEPE/ICMS nº 44 de 07 de agosto de 2018 e alterações posteriores, entre os quais o preenchimento obrigatório do Registro 0220 – Tabela de Identificação do Item (produtos e serviços).

Salienta que de acordo com o Guia, este registro tem por objetivo informar mercadorias, serviços, produtos ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais e aos movimentos de estoques em processos produtivos, bem como os insumos. Reproduz textualmente o seguinte:

*A identificação do item (produto ou serviço) **deverá receber o código próprio do informante do arquivo em qualquer documento, lançamento efetuado ou arquivo informado** (significa que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco), observando-se ainda que:*

a) O código utilizado não pode ser duplicado ou atribuído a itens (produto ou serviço) diferentes. Os produtos e serviços que sofrerem alterações em suas características básicas deverão ser identificados com códigos diferentes. Em caso de alteração de codificação, deverão ser informados o código e a descrição anteriores e as datas de validade inicial e final no registro 0205;

b) Não é permitida a reutilização de código que tenha sido atribuído para qualquer produto anteriormente.

c) O código de item/produto a ser informado no Inventário deverá ser aquele utilizado no mês inventariado.

d) A discriminação do item deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo item ou discriminações genéricas (a exemplo de “diversas entradas”, “diversas saídas”, “mercadorias para revenda”, etc), ressalvadas as operações abaixo, desde que não destinada à posterior circulação ou apropriação na produção:

1- de aquisição de “materiais para uso/consumo” que não gerem direitos a créditos;

2- que discriminem por gênero a aquisição de bens para o “ativo fixo” (e sua baixa);

3- que contenham os registros consolidados relativos aos contribuintes com atividades econômicas de fornecimento de energia elétrica, de fornecimento de água canalizada, de fornecimento de gás canalizado, e de prestação de serviço de comunicação e telecomunicação que poderão, a critério do Fisco, utilizar registros consolidados por classe de consumo para representar suas saídas ou prestações.

Afirma que resta claro pela leitura do texto acima, que a responsabilidade pela classificação e possível agrupamento de itens de mercadorias comercializadas pelo contribuinte é de sua inteira decisão e responsabilidade. Diz que não é o Auditor Fiscal que vai decidir, por exemplo, se o item manteiga com sal deve ser agrupada com manteiga sem sal, quando o próprio contribuinte assim não o quis, haja vista que, se este quisesse agrupar tais itens, teria atribuído às mesmas o mesmo código e não códigos diferentes como aconteceu.

Aduz que sem perder de vista, o levantamento de estoque é realizado por espécie de mercadorias e não por grupos de mercadorias. Acrescenta que conforme dito acima, cabe exclusivamente ao contribuinte efetuar a classificação e codificação de suas mercadorias, obedecendo as orientações contidas no Guia multicitado, ou seja “que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco”, e demais observações contidas no mesmo.

Conclusivamente, diz que não concorda com os argumentos defensivos de que houve erros cometidos no levantamento fiscal, por falta de agrupamento de itens similares, uma vez que cabe apenas ao contribuintes decidir sobre o que é item similar e de que forma o mesmo pretende controlar e movimentar suas mercadorias com a adoção de códigos com maior ou menor grau de detalhamento.

No que concerne à infração 6, diz que efetivamente existe uma divergência entre o valor da base de cálculo constante do documento RESUMO GERAL DAS INFRAÇÕES DE ESTOQUE, que serviu de base para o lançamento da referida infração no Auto de Infração e o valor da base de cálculo constante do documento AUDITORIA DE ESTOQUE_OMISSÃO DE ENTRADA MAIOR DO QUE SAIDA_2016.

Afirma que neste caso, deve prevalecer o valor da base de cálculo constante do Levantamento Quantitativo de Estoque, detalhado no demonstrativo AUDITORIA DE ESTOQUE_OMISSÃO DE ENTRADA MAIOR DO QUE SAIDA_2016, Anexo VI, do PAF, às fls. 128 a 150, que, inclusive, é mais benéfico para o autuado. Observa que tal fato decorreu da aplicação da Instrução Normativa nº 56/2007, onde consta orientação no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, o que foi efetivado no levantamento realizado.

Assinala que desse modo, efetuou correção do valor da base de cálculo conforme novo Demonstrativo de Débito, Anexo X, fls.342 e 343 dos autos, passando a conter os seguintes valores históricos, relativamente à Infração 6 (em R\$):

Val. Omissões: 225.083, 73	Val. Base Cálculo Reduzida: 138.131,02	Val. Débito: 24.863,79
----------------------------	--	------------------------

Quanto à alegação defensiva de improcedência da infração diante do equívoco da metodologia utilizada para apuração do ICMS, diz que o autuado em sua demonstração da improcedência, cita e transcreve o disposto no Art. 305 do RICMS, Dec. 13.780/12, que trata do Regime de Conta-Corrente Fiscal e a consequente apuração do ICMS do período. Alega “que eventual cobrança de ICMS por auto de infração somente restará autorizada se houver diferença entre o valor corretamente apurado na sistemática da não-cumulatividade e o valor que foi efetivamente recolhido pelo contribuinte”.

Aduz que, no presente caso, o autuante entendeu por bem cobrar ICMS tão somente com base no valor dos créditos supostamente aproveitados de forma indevida, quando, na verdade, deveria ter realizado a reapuração do ICMS com base na escrita fiscal. Acrescenta que em verdade, a cobrança do imposto tem efeito em relação ao ICMS de período posterior, fato que influencia diretamente no cálculo dos juros pela falta de pagamento do imposto. Registra que anexou jurisprudência do STJ sobre a sistemática do cálculo do imposto.

Consigna que conforme já explanado acima, os trabalhos de Auditoria Fiscal que resultaram na lavratura do Auto de Infração em tela, foram respaldados nos arquivos eletrônicos informados pelo autuado, contendo os lançamentos da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, bem como nos Documentos Fiscais eletrônicos – NFe, emitidos e recebidos pelo autuado no período auditado, tudo em estrita observância às normas tributárias vigentes, notadamente quanto ao artigo 249 do RICMS/BA, que estabelece que o contribuinte obrigado ao envio da EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09 e as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 09/08 e no Guia Prático da EFD-ICMS/IPI.

Ressalta que a aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque, além das observações às regras e orientações contidas na legislação do ICMS estadual e no Guia Prático da EFD/ICMS/IPI, também foi respaldada na Portaria 445/98 do Secretário da Fazenda e na Instrução Normativa de nº 56/2007, do Superintendente da SAT.

Diz que desse modo, não concorda com os argumentos defensivos de que houve equívoco na metodologia aplicada, quanto ao lançamento desta infração no Auto de Infração em lide.

Reporta-se sobre a alegação defensiva de procedência parcial pelos erros cometidos no levantamento quantitativo de estoque.

Consigna que não concorda com as alegações defensivas, quanto a falta de agrupamento. Diz que com o advento do SPED – Sistema Público de Escrituração Fiscal, os contribuintes são obrigados a cumprir uma gama de procedimentos, previstos no Guia Prático da EFD, aprovado pelo Ato COTEPE/ICMS nº 44 de 07 de agosto de 2018 e alterações posteriores, entre os quais o preenchimento obrigatório do Registro 0220 – Tabela de Identificação do Item (produtos e serviços).

Observa que de acordo com o Guia, este registro tem por objetivo informar mercadorias, serviços, produtos ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais e aos movimentos de estoques em processos produtivos, bem como os insumos, conforme transcrição que apresenta.

Manifesta o entendimento pela compreensão do texto transcrito, que a responsabilidade pela classificação e possível agrupamento de itens de mercadorias comercializadas pelo contribuinte é de sua inteira decisão e responsabilidade. Diz que não é o Auditor Fiscal que vai decidir, por exemplo, se o item iogurte bicamada frutas amarelas bete deve ser agrupada o item iogurte bicamada morango, quando o próprio contribuinte assim não o quis, porque, se quisesse agruparia tais itens em sua EFD, como um mesmo código, o que não ocorreu.

Ressalta que o levantamento de estoque é realizado por espécie de mercadorias e não por grupos de mercadorias. Reitera que cabe exclusivamente ao contribuinte efetuar a classificação e codificação de suas mercadorias, obedecendo as orientações contidas no Guia multicitado, ou seja “que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco”, e demais observações contidas no mesmo.

Diz que constatou que todos os itens questionados pelo autuado, nesta infração 6 e na infração 5, possuem códigos individualizados, apropriados pela empresa em sua EFD. Menciona como exemplo o item 400370 – IOG BICAMADA FRUTAS AMARELAS BETA 150G, o qual consta do registro de entradas: 49.384 unidades; do registro de inventário: 1.102,000 e do registro de saídas: 50.884 unidades. Ou seja, o próprio contribuinte decidiu atribuir códigos individualizados para todos os seus itens, inclusive os itens questionados em sua defesa, neste item. Assevera que não tem cabimento, usando um dito popular conhecido, querer a autuada mudar o resultado e as regras do jogo após o apito final do árbitro.

Aduz que desse modo, não concorda com os argumentos defensivos de que houve erros cometidos no levantamento fiscal, por falta de agrupamento de itens similares, uma vez que cabe apenas ao contribuintes decidir sobre o que é item similar e de que forma o mesmo pretende controlar e movimentar suas mercadorias com a adoção de códigos com maior ou menor grau de detalhamento. Acrescenta que este procedimento, caso ocorra, deve acontecer no transcurso do exercício fiscal, inclusive, utilizando o Registro 0205 da EFD, abaixo transcrito, para efetuar qualquer alteração de itens de mercadorias e não depois de decorridos três a quatro anos do exercício fiscal, como pretende o autuado em sua defesa.

REGISTRO 0205: ALTERAÇÃO DO ITEM

Este registro tem por objetivo informar alterações ocorridas na descrição do produto ou quando ocorrer alteração na codificação do produto, desde que não o descaracterize ou haja modificação que o identifique como sendo novo produto. Caso não tenha ocorrido movimentação no período da alteração do item, deverá ser informada no primeiro período em que houver movimentação do item ou no inventário.

Quanto a alegação defensiva de necessidade de perícia, consigna que não concorda com o pedido, haja vista que respondeu todas as alegações e questionamentos aduzidos pelo autuado, inclusive com o acatamento parcial de dois itens das argumentações defensivas, que culminaram com a redução dos valores das respectivas infrações.

Diz que conforme restou demonstrado e comprovado o acerto dos trabalhos de auditoria que culminaram com a lavratura do presente Auto de Infração, não concorda com os pedidos formulados pelo autuado no final da sua peça defensiva, pelas razões apresentadas em cada item de sua defesa.

Ressalta que o autuado não impugnou as infrações 7 e 8, razão pela qual presume que houve concordância pela procedência destes itens da autuação.

Conclusivamente, opina pela procedência parcial do Auto de Infração, em face do reconhecimento de alegações que entendeu pertinentes, totalmente procedente com relação à infração 2, que foi excluída do demonstrativo do débito e parcialmente procedente quanto à infração 6, tudo conforme novo Demonstrativo de Débito acostado às fls. 343/344 dos autos, e mantém as demais infrações.

Finaliza a peça defensiva dizendo que, considerando que na Informação Fiscal não foram aduzidos fatos novos nem foram anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, invoca o disposto no § 8º do Art. 127, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, Decreto 7.629/99, que dispensa a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pelo autuado, exatamente o que ocorreu no presente caso, com relação às infrações 2 e 6.

Presente na sessão de julgamento a ilustre advogada do autuado Dr^a Leticia Vasconcelos Paraíso OAB/CE N°.42244.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo objeto de impugnação as infrações 1 a 6, e reconhecidas as infrações 7 e 8.

Inicialmente, com fulcro no artigo 147, II, “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, indefiro o pedido de perícia formulado pelo impugnante, haja vista que as matérias de que cuida o Auto de Infração em lide são de pleno conhecimento técnico dos Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, portanto, não dependendo as provas dos fatos, de conhecimento especial de peritos.

Do mesmo modo, devo consignar que descabe a realização de diligência fiscal, haja vista que os elementos contidos nos autos se apresentam suficientes para formação do meu convencimento e decisão da lide (artigo 147, I, “a” do RPAF/BA/99).

No tocante à infração 1, constato que assiste razão ao autuante quando contesta a alegação defensiva atinente à existência de equívoco na metodologia aplicada no levantamento fiscal. Isto porque, verifica-se que efetivamente o autuado apurou imposto a recolher em todo o período, objeto da autuação, em valores superiores aos créditos fiscais glosados, conforme tela apresentada pelo autuante na Informação Fiscal, obtida do sistema INC – Informações do Contribuinte, demonstrando que houve repercussão na apuração do imposto devido, com a utilização indevida do crédito.

Conforme consignado pelo autuante e verifica-se no demonstrativo constante do Anexo I, o autuado lançou em sua Escrita Fiscal Digital – EFD, créditos fiscais sem observância das disposições do artigo 31 da Lei nº 7.014/96, e do § 6º do artigo 309 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12.

Certamente que a alegação defensiva de que os procedimentos adotados decorreram de devolução de mercadorias, não se sustenta, haja vista que os procedimentos adotados estão em desconformidade com a legislação de regência.

Coaduno com o entendimento do autuante quando diz que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal, pois não adotou o procedimento regulamentar, mas sim, se apropriou indevidamente de créditos fiscais que deveriam estar destacados em documentos fiscais regularmente emitidos.

Diante disso, a infração 1 é subsistente.

Quanto à infração 2, verifico que o impugnante elide a acusação fiscal, ao comprovar que realizou o estorno do crédito lançado indevidamente antes do início da ação fiscal.

Relevante registrar que o autuante, na Informação Fiscal, registrou que em nenhum momento o autuado informou que no montante do estorno de crédito - PALLETS, do mês de novembro/2016, também lançou o valor referente ao crédito fiscal decorrente das entradas interestaduais de bens para uso ou consumo, objeto desta infração, até porque deveria ter lançado o estorno com a descrição específica de estorno de crédito decorrente das entradas interestaduais de bens para uso ou consumo, porém, independentemente disso, reconheceu o autuante que a exigência fiscal não procede, em face da comprovação do estorno, procedido pelo autuado.

Diante disso, considerando que o próprio autuante confirmou que no estorno de crédito no valor de R\$ 4.319,22, está contido o valor de R\$620,12 exigido na autuação, a infração 2 é improcedente.

Relativamente à infração 3, cabe aqui consignar as mesmas razões aduzidas na infração 1 para afastar a tese defensiva. Ou seja, o crédito fiscal utilizado indevidamente repercutiu na apuração mensal do imposto devido, descabendo, desse modo, a alegação defensiva, haja vista que o autuado efetuou recolhimentos de ICMS normal, código de receita, 0759, em todos os meses do exercício de 2015, em valores bastante superiores aos valores exigidos.

Quanto à alegação defensiva de improcedência da infração, devido à inocorrência de circulação de mercadoria, coaduno com o entendimento do autuante, quando diz que o autuado confessa que não adotou nenhuma providência legal para oficializar à SEFAZ/BA, que o seu sistema cancelou notas fiscais emitidas regularmente durante o exercício de 2015, não obstante o procedimento para correção estar claramente disposto na norma legal.

Efetivamente, a pretensão defensiva de comprovação dos erros incorridos mediante apresentação de telas de seu sistema interno não pode prosperar, haja vista que conforme muito bem consignado pelo autuante, *trata-se tão somente de um controle interno e de caráter gerencial, de uso exclusivo do contribuinte e sem nenhuma validade legal que possa ser admitido como meio de prova.*

Diante disso, a infração 3 é subsistente.

Quanto à alegação defensiva de que a aplicação da penalidade correta para a infração 3 é aquela disposta no art. 42, inciso I da Lei nº 7.014/96, e não a aplicada no Auto de Infração, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96, por se tratar a nota fiscal de uma declaração eletrônica, não coaduno com esse entendimento.

É cediço que a regra específica prevalece sobre a regra geral. No presente caso, a acusação fiscal é de que o autuado realizou operações de saídas não escrituradas nos livros fiscais próprios, cuja penalidade tem previsão expressa no art. 42, III, “g” da Lei nº. 7.014/96, portanto, descabendo falar-se em aplicação da multa prevista no artigo 42, I da Lei n. 7.014/96, conforme pretendido pelo impugnante.

Ademais, no âmbito da legislação do ICMS do Estado da Bahia, o artigo 54-A do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, considera que apenas o débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação ou através de denúncia espontânea, importa em confissão de dívida, e na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário.

Assim sendo, não acolho a pretensão defensiva de alteração da multa aplicada.

Quanto à infração 4, verifico que o impugnante admite que ao realizar a apuração mensal (doc. 08 – Apuração 03.2016), anexado à fl. 278, notou que tinha efetivamente errado ao aferir a base de cálculo do produto, motivo pelo qual lançou um valor em estorno de crédito para corrigir o montante que não foi lançado por meio da nota fiscal, apresentando a tela correspondente.

Sustenta que desse modo, houve a correção do erro por meio da apuração do ICMS do mês de março de 2016, situação que pode ser verificada por meio da composição dos valores (CD - Composição do Estorno), devendo a infração ser julgada improcedente.

Vejo também que o autuante contesta a alegação defensiva, afirmando que no documento 08 – Composição do Estorno do mês de março de 2016, utilizado pelo impugnante como comprovação de que teria efetuado o estorno do crédito referente ao valor de R\$1.174,84, exigido no Auto de Infração como recolhimento a menos do ICMS, não consta nenhum lançamento referente à mencionada diferença.

Ressalta o autuante, que a autuação não se trata de creditamento indevido, mas sim, de recolhimento a menos do ICMS, que deveria ser corrigido com o recolhimento do valor da diferença devidamente calculada e atualizada monetariamente.

Observa ainda, que o RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, em seu artigo 312, incisos e parágrafos, notadamente o §2º, normatiza a escrituração fiscal do estorno de crédito, e em nenhum dos seus dispositivos, contempla o procedimento aduzido pelo impugnante.

Efetivamente, assiste razão ao autuante. O próprio autuado ao reconhecer o erro na apuração da base de cálculo do imposto, deveria providenciar o recolhimento da diferença exigida na autuação de R\$1.174,84, jamais proceder ao estorno de crédito, como alega que procedeu, contudo, não restou comprovado.

Desse modo, a infração 4 é procedente.

Relativamente à infração 5, observo que a metodologia adotada pelo autuante não merece qualquer reparo, portanto, descabendo a alegação defensiva.

O impugnante alega que diversos agrupamentos de mercadorias com descrições similares não foram realizados pelo autuante no levantamento quantitativo de estoques, situação que, segundo diz, macula o resultado do levantamento fiscal.

O autuante contesta a alegação defensiva atinente ao agrupamento pretendido. Diz que com o advento do SPED – Sistema Público de Escrituração Fiscal, os contribuintes são obrigados a cumprir uma gama de procedimentos, previstos no Guia Prático da EFD, aprovado pelo Ato COTEPE/ICMS nº 44, de 07 de agosto de 2018, e alterações posteriores, entre os quais, o preenchimento obrigatório do Registro 0220 – Tabela de Identificação do Item (produtos e serviços).

Salienta que de acordo com o Guia, este registro tem por objetivo informar mercadorias, serviços, produtos ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais e aos movimentos de estoques em processos produtivos, bem como os insumos.

Sustenta que a classificação e possível agrupamento de itens de mercadorias comercializadas pelo contribuinte é de sua inteira decisão e responsabilidade. Diz que não é o Auditor Fiscal que vai decidir, por exemplo, se o item manteiga com sal deve ser agrupado com manteiga sem sal, quando o próprio contribuinte assim não o quis, haja vista que, se este quisesse agrupar tais itens, teria atribuído aos mesmos, o mesmo código e não códigos diferentes como ocorreu.

Observa que o levantamento de estoque é realizado por espécie de mercadorias e não por grupos de mercadorias. Diz que não concorda com os argumentos defensivos de que houve erros cometidos no levantamento fiscal, por falta de agrupamento de itens similares, uma vez que cabe apenas aos contribuintes decidir sobre o que é item similar, e de que forma o mesmo pretende controlar e movimentar suas mercadorias com a adoção de códigos com maior ou menor grau de detalhamento.

No caso deste item da autuação, coaduno com o entendimento manifestado pelo autuante. De fato, se ao longo do período objeto da autuação a empresa não utilizou o pretendido agrupamento, haja vista que as operações realizadas ocorreram com a individualização das mercadorias com códigos específicos, não há qualquer razoabilidade, que na Auditoria de Estoque pretenda que o agrupamento seja feito.

É certo que a Portaria 445/98, dispõe no art. 3º, III, que o agrupamento de mercadorias deverá existir quando o contribuinte não especificar com exatidão as mercadorias comercializadas, não sendo o caso do autuado, haja vista que os seus produtos foram especificamente separados, sendo utilizado para o levantamento de estoques.

Ademais, há que se observar que o próprio impugnante reconheceu e efetuou o pagamento da infração 7 - *Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado* -, cujas mercadorias, às quais alega a necessidade de agrupamento, são as mesmas arroladas na infração 5, a exemplo de iogurte natural int. Betânia,

iogurte adoçado, iogurte bicamada frutas amarelas, obviamente, se reconheceu a infração 7 sem questionar o agrupamento pretendido, não há porque alegar a falta de agrupamento no tocante à infração 5. Não há logicidade na pretensão defensiva.

Diante disso, a infração 5 é procedente.

No respeitante à infração 6, o impugnante argui a nulidade da autuação por existência de divergência entre o valor da base de cálculo apurado no levantamento quantitativo e o apontado no Auto de Infração, situação que, segundo diz, provoca a impossibilidade de se saber efetivamente o valor que supostamente deve, bem como se defender apropriadamente.

Observo que o próprio autuante, na Informação Fiscal, reconheceu a existência de divergência entre o valor da base de cálculo constante do documento “RESUMO GERAL DAS INFRAÇÕES DE ESTOQUE”, que serviu de base para o lançamento da referida infração no Auto de Infração, e o valor da base de cálculo constante do documento “AUDITORIA DE ESTOQUE_OMISSÃO DE ENTRADA MAIOR DO QUE SAIDA_2016.”

Vale consignar, que essa matéria foi objeto de ampla discussão na sessão de julgamento, restando concluso, especificamente neste caso, que não haveria como se acolher as razões do autuante para dar prosseguimento à lide, tendo em vista que, por se tratar de base de cálculo, impõe-se a aplicação da Súmula Nº01 deste CONSEF, no sentido de que é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo, o que implica em cerceamento de defesa.

Diante disso, a infração 6 é nula.

Recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, consoante manda o artigo 21 do RPAF/BA/99.

No que concerne às infrações 7 e 8, foram reconhecidas pelo autuado, conforme consta na peça defensiva, inclusive, realizado o pagamento do valor do débito reconhecido.

Diante disso, resta evidente o acerto da autuação, sendo, desse modo, subsistentes as infrações 7 e 8, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado, e por consequência, extinto o crédito tributário atinente a estas duas infrações.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

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 207098.0003/19-0, lavrado contra **BETANIA LACTEOS S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$70.849,78**, acrescido das multas de 60% sobre R\$11.927,71, e 100% sobre R\$58.922,07, previstas no 42, II, “a” e “e”, III, “g” da Lei n. 7.014/96, com os acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.295,91**, previstas no art. 42, IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, na forma da Lei n. 3.956/81, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2020

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR