

A.L Nº - 299167.0008/19-4
AUTUADO - CASA DAS FERRAGENS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - MARIA DE FATIMA FERRAZ SILVA GUIMARÃES
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 30/03/2021

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0027-01/20-VD

EMENTA: ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Método adotado para apuração do valor das omissões de entrada em desacordo com a legislação, impossibilitou a determinação do montante do débito tributário em todas as infrações. Foi utilizado o preço médio das saídas realizadas pelo autuado, para cálculo do valor das omissões de entrada. Auto de infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 14/06/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$353.243,01, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 (04.05.05) - 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 o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, ocorrido no ano de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$287.154,95, acrescido de multa de 100%, conforme previsto no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 (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 estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado, ocorrido no ano de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$44.446,52, acrescido de multa de 100%, conforme previsto no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 03 – falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (04.05.09), ocorrido no ano de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$21.641,54, acrescido de multa de 60%, conforme previsto na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seu representante legal, apresentou defesa, fls. 32 a 48, demonstrando a tempestividade de sua apresentação. Requeru que todas as intimações e notificações fossem encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, sob pena de nulidade. Solicitou a

conexão do presente auto de infração aos autos de infração nº 299167.0006/19-1 e 299167.0008/19-4 em razão de serem produzidos dentro de uma mesma ordem de serviço e se referirem às mesmas infrações, variando apenas em relação aos exercícios.

Requeru a nulidade do auto de infração em razão da autuante computar notas fiscais com CFOP 5929, que correspondem a emissões relativas a operações já registradas em cupons fiscais. Além disso, computou as aquisições com CFOP 2122, que correspondem a compra para industrialização enviadas diretamente do fornecedor ao industrializador sem transitar pelo seu estabelecimento, bem como não computou como deveria os retornos das mercadorias remetidas para industrialização (CFOP 2925). Alegou que a entrada no estoque é feita pela nota fiscal emitida pelo industrializador, cujos quantitativos podem divergir das notas fiscais emitidas por conta e ordem.

Reclamou que a autuante não considerou no levantamento quantitativo as notas fiscais eletrônicas ao consumidor (NFC-e) emitidas. Concluiu que não tem a obrigação de corrigir as inconsistências, mas de apontar eventuais falhas.

Lamentou que a apuração dos preços médios foi calculada com base nos preços de venda e que a autuante não tenha comprovado que a apuração da base de cálculo seguiu o disposto no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96. Citou diversas decisões do CONSEF que vão ao encontro das suas argumentações para a nulidade do auto de infração.

No mérito, alegou que retificou o estoque final de 2014 e os estoques de 2015 e 2016 deveriam sofrer as alterações consequentes. Porém, como as retificações não foram aceitas, as diferenças foram detectadas e fundamentaram o presente auto de infração.

Reiterou que ocorreram equívocos no levantamento quantitativo com a inclusão dos CFOP's 5929 e 2925, além da ausência da contagem de vendas por ECF. Anexou demonstrativos com justificativas para a diferença encontrada em cada item de mercadoria. Assim, requereu a realização de uma revisão do lançamento e posterior reabertura do prazo de defesa. Reiterou, ainda, que a base de cálculo deveria ter seguido o disposto no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96, mas o cálculo foi feito com base nas notas fiscais de venda, necessitando revisão também desse item, considerando o demonstrativo que anexou para destaque das divergências dos valores encontrados.

Acrescentou que também não foi considerada a proporcionalidade pela autuante na realização da fiscalização, conforme disposto na Instrução Normativa nº 56/07, apesar de trabalhar com uma série de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária.

A autuante apresentou informação fiscal das fls. 81 a 85. Explicou que no desenvolvimento da ação fiscal foi dada prévia dos levantamentos ao contribuinte que, na época, após análise dos demonstrativos, passou as seguintes informações:

- 1 - não fossem incluídas as operações sob CFOP 1905, 1906, 2125, 2903, 2922, 2923, 5905, 6901;
- 2 - solicitação para retificação do Registro de Inventário em 31/12/2014 (EFD 02/2015), vide documentos de fls. 26 e 27 do PAF.

Alertou que o levantamento foi realizado, exclusivamente, com base nas informações prestadas à SEFAZ através da transmissão de arquivos SPED e que na planilha de “nfe” e “nfs” constam todos os documentos fiscais escriturados pelo contribuinte.

Destacou que, com base nos argumentos e informações trazidas ao PAF pelo autuado, assim como confirmação nos documentos fiscais, excluiu das entradas as operações sob CFOP 2122 e incluiu as sob CFOP 2925, bem como excluiu as operações realizadas sob CFOP 5929. Porém, afirmou que, no campo “Informações complementares” das Notas Fiscais emitidas sob CFOP 5929, existem referências a número de Cupom Fiscal não identificado na escrita fiscal, especificamente no livro de Registro de Saídas, afastando a possibilidade de duplicidade na contagem do levantamento

quantitativo. Como prova, anexou cópia das notas fiscais nº 10.362 e 15.736.

Acrescentou que realizou cruzamento do ICMS Normal apurado nas operações de saídas, uma vez excluídas as operações sob CFOP 5929, com o débito do ICMS pelas saídas, declarado nas DMA. Disse que retificou o preço médio em decorrência da exclusão das operações com CFOP 5929.

Diante dos ajustes relatados, a autuante apresentou novo demonstrativo de débito, conforme a seguir:

Infração 01 – 04.05.05

Data. Ocorr	Data Vcto	B. de Cálculo	Aliq.%	Multa(%)	Vr. Histórico	Vr. Revisado
31/12/2016	31/12/2016	566.949,67	18%	100%	287.154,95	102.050,94

Infração 02 – 04.05.08

Data. Ocorr	Data Vcto	B. de Cálculo	Aliq.%	Multa(%)	Vr. Histórico	Vr. Revisado
31/12/2016	31/12/2016	33.307,24	18%	100%	44.446,52	5.995,30

Infração 03 – 04.05.09

Data. Ocorr	Data Vcto	B. de Cálculo	Aliq.%	Multa(%)	Vr. Histórico	Vr. Revisado
31/12/2016	31/12/2016	16.784,05	18%	60%	21.641,54	3.021,13

O autuado apresentou manifestação das fls. 93 a 96. Reiterou os pleitos anteriormente apresentados para que as intimações fossem entregues ao profissional regularmente constituído e para que ocorresse a conexão deste auto de infração com os autos de infração nº 299167.0006/19-1 e 299167.0008/19-4, pelas razões anteriormente trazidas.

Pedi a nulidade da intimação para conhecimento e manifestação acerca da revisão fiscal por ter sido efetuada pela autuante, pelo fato das folhas do processo não estarem numeradas e por ter sido concedido prazo de apenas 10 dias para apresentação da presente manifestação. Reiterou os termos da defesa apresentada, requerendo a nulidade do auto de infração, além de ouvida da PGE/PROFIS, nulidade da intimação acerca da informação fiscal, revisão por fiscal estranho ao feito e a improcedência do presente auto de infração.

Os membros da 1ª junta de julgamento fiscal, deliberaram por unanimidade pela conversão do processo em diligência à inspetoria de origem para que a AUTUANTE:

1 – refizesse o demonstrativo de débito de todas as infrações do auto de infração, considerando o cálculo dos preços médios pelo valor das entradas das mercadorias;

2 – aplicasse a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07 no cálculo do imposto devido na infração 01.

A autuante retornou o processo à 1ª Junta de Julgamento Fiscal requerendo esclarecimentos e fundamentações que justifiquem a diligência requerida no item 2, pois considera inadmissível a aplicação da proporcionalidade estabelecida na Instrução Normativa nº 56/07 no cálculo do imposto devido.

Copiou trechos da Lei nº 7.014/96, da Portaria nº 445/98 e da Instrução Normativa nº 56/07, visando demonstrar a correta interpretação da legislação, e concluiu que a presente ação fiscal não apurou omissões de saídas presumidas, mas omissões de entrada, comprovadas individualmente por tipo, código e descrição de mercadoria. Assim, requereu que a junta de julgamento reavalie a sua determinação de aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07.

Presente na sessão virtual de julgamento o ilustre patrono do autuado Dr. Fernando Marques Villa Flor OAB/BA Nº 11.026.

VOTO

A presente ação fiscal, partiu de um levantamento quantitativo de estoque, onde ficou caracterizada omissões tanto de entrada, como de saída de mercadorias. Como o valor das omissões de entradas foi superior ao valor das omissões de saída, foi exigido o imposto na infração 01, relativamente a mercadorias não sujeitas ao pagamento do imposto por substituição tributária, com base na presunção de que o pagamento dessas entradas ocorreu com recursos provenientes de saídas anteriores sem a devida contabilização. Nas infrações 02 e 03, relativamente a mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por substituição tributária, o imposto é exigido por solidariedade e por antecipação tributária, respectivamente.

Por ocasião da informação fiscal, a autuante já havia reduzido a exigência do auto de infração de R\$353.243,01, para R\$111.067,37, após admitir a inclusão indevida de diversos CFOP's, que não poderiam ser contabilizados em um levantamento quantitativo de estoque.

Após análise da 1^a Junta de Julgamento Fiscal, o processo foi remetido em diligência à Autuante, para que fossem verificadas outras inconsistências na elaboração dos demonstrativos de débito, com repercussão em todas as infrações deste auto de infração.

A informação fiscal lavrada pela autuante, em resposta à diligência expedida pela 1^a Junta de Julgamento Fiscal, deixou evidente, que foi utilizada forma equivocada de apuração que impediu a determinação correta do montante do débito tributário, acarretando a nulidade total do presente auto de infração.

Na hipótese da infração 01, a base de cálculo deveria ser obtida seguindo a seguinte ordem estabelecida no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96:

"Art. 23-A. Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:

II - na hipótese de omissão de entradas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque:

a) o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;

b) inexistindo aquisição da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado;

c) inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado;

d) inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;

e) quando o custo unitário não for conhecido, o custo médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.";

A autuante utilizou como método para apuração da base de cálculo, o método previsto na alínea "d", sem observar a dedução da margem de valor adicionado, e sem antes esgotar a ordem de prioridade estabelecida nas alíneas anteriores.

Em relação à infração 02, o método utilizado deveria ter sido um dos incisos do § 1º do art. 22 da Lei nº 7.014/96, mas, tal como na infração 01, a autuante utilizou como método para apuração da base de cálculo o previsto na alínea "d" do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96.

Após calcular os quantitativos das omissões de entrada por mercadoria, a autuante buscou nas notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado, o preço médio praticado em cada item, no último mês em que a mercadoria foi comercializada no período fiscalizado, e aplicou o valor obtido na apuração do montante do valor das entradas omitidas. Por exemplo, para o produto denominado "A048 FOSCO C/6 MTS" foi encontrado uma omissão de entrada de cinco unidades e aplicado

sobre esse quantitativo o preço médio de 96,76 (fl. 10), cujo cálculo foi baseado na média decorrente dos valores praticados pelo autuado nas saídas, sem observar a dedução da margem de valor adicionado, conforme demonstrativo à fl. 20.

Esse procedimento, utilizado tanto na infração 01, como na infração 02, maculou de forma fulminante o trabalho fiscal, tornando imprestáveis os demonstrativos produzidos, pois impossibilitou a apuração do real montante do débito tributário.

O questionamento levantado pela autuante, em resposta à diligência requerida pela junta de julgamento fiscal (fls. 106 a 109), demonstrou incompreensão da real repercussão decorrente da omissão de entradas de mercadorias em levantamento quantitativo de estoques. Por não entender que uma omissão de entrada implica em presunção de ocorrência anterior de operações de saídas sem pagamento de imposto, o que implicaria na adoção obrigatória do disposto na Instrução Normativa nº 56/07, a nulidade do presente auto de infração torna-se uma medida ainda mais imprescindível, para que o trabalho seja refeito desde seu início, com total compreensão das repercussões e dos métodos a serem utilizados para a apuração do real montante do débito tributário.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 299167.0008/19-4, lavrado contra CASA DAS FERRAGENS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., devendo ser intimado o autuado, para tomar conhecimento do feito.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR