

A. I. Nº - 298965.0002/20-2
AUTUADO - DOMINGOS VIRGÍLIO ARAÚJO SOUZA
AUTUANTE - JOÃO DA SILVA BORGES
INFAZ - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/12/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0241-04/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. b) MERCADORIAS ISENTAS c) MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. c) CREDITO SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infrações não contestadas. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. a) APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. b) ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infrações não contestadas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SUPERIOR A OMISSÃO DE ENTRADA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Infração subsistente b) ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS SUPERIOR AS OMISSÕES DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS ANTERIORES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. O levantamento efetuado pelo autuante, que diz respeito ao exercício de 2016, não atendeu ao disposto no art.10 da Portaria 445/98 pois inclui mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária não havendo como determinar com segurança a infração e o montante do valor a ser exigido no presente auto de infração, cabendo a sua nulidade com amparo no art. 18, IV “a” do RPAF/BA. Infração nula. c) . OMISSÃO DE ENTRADAS D MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO c.1) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. c.2) RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Infrações são decorrentes da infração descrita no item “c” acima, julgada nula, cabendo também a sua nulidade quanto ao exercício de 2016. Infrações parcialmente subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor total de R\$1.481.546,47, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 – 01.02.01 - Utilizou indevidamente credito fiscal de ICMS referente a mercadorias

adquiridas para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$495,23.

Infração 02 - 01.02.03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, no valor de R\$4.759,09.

Infração 03 - 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no valor de R\$38.545,36.

Infração 04 - 01.02.041 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais, no valor de R\$13.593,24;

Infração 05 - 02.01.03 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada, no valor de R\$7.630,78.

Infração 06 - 02.01.17 - Operação com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributada, no valor de R\$475,50.

Infração 07 - 03.02.02- Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$271,81.

Infração 08 - 03.02.05 - Recolheu a menor ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$19.738,42.

Infração 09 - falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documento fiscal, sem respectiva escrituração decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, e apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2017 e 2018. Valor do imposto: R\$209.901,18;

Infração 10 -04.05.05 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 474.423,60, constatado pela apuração de diferenças tanto de entrada como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos proveniente de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2016.

Infração 11 - 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$549.593,79, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados de 2016, 2017 e 2018;

Infração 12 - 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$171.118,47, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados de 2016, 2017 e 2018.

O autuado apresenta impugnação, fls. 203 a 205, e inicialmente diz que por falta de software interno os arquivos apresentados recebidos pela empresa não condizem com os seus registros contábeis, o que provocou uma análise equivocada da situação da empresa, sendo que o mal-entendido ocorreu por conta de falhas na geração dos referidos arquivos, a saber:

No caso da infração 10, conforme demonstrado no anexo, em PDF que informa estar anexando, pode-se constatar que as omissões de entradas bem como as omissões de saídas apuradas pelo Fisco em verdade não existem. O engano se deu por conta que o software de gestão não conseguiu gerar os arquivos em conformidade com os documentos.

Assevera que após reescrever todo o período auditado em nova ferramenta percebeu que nem

todos os documentos foram incluídos nos arquivos, bem como aconteceram alguns casos em que os documentos não estão com os itens de que consta nas NF-es. Uma vez feito todo o trabalho gerou novos arquivos na forma prescrita em lei e solicita ao Auditor uma nova reanálise, desta vez com as informações corretas.

Informa que por exemplo, no levantamento da fiscalização não consta nenhuma informação sobre o Estoque Inicial, Entradas e Saídas, o que de fato não procede, conforme a própria escrita contábil bem como os novos arquivos produzidos. Este erro se repete em outras infrações que informa passará a elencar, e assim influenciar outras infrações.

Diz que também anexa o mesmo levantamento no que se refere à omissão de saídas do mesmo período, com o objetivo de demonstrar a verdade através dos fatos.

No caso da infração 11 esta tem correlação com a infração 10, no que se refere ao exercício de 2016, o impacto se deu por conta das falhas que gerou a infração 10, uma vez que entendido que se trata de mero erro escritural do “arquivo” essa infração se altera substancialmente.

No caso da infração 09 de forma análoga do que já foi relatado ocorreram erros na geração dos arquivos, assim como na infração 11, o que poderá ser confirmado após análise dos arquivos que foram refeitos em nova aplicação, com base nos documentos produzidos e/ou recebidos pela empresa em conformidade com a escrita contábil.

Finaliza pedido que seja concedida a reapresentação dos arquivos magnéticos do SPED ICM/IPI, para que seja efetuada uma auditoria com arquivos que traduzem a verdade dos fatos praticados pela empresa.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 228 a 229 fazendo um resumo dos argumentos defensivos e diz que os mesmos não foram utilizados durante a fiscalização, nem mesmo foi solicitada de forma escrita ou verbal qualquer alteração ou retificação em seus arquivos, até porque a legislação é clara em proibir esta prática após iniciado o procedimento fiscal, nos termos do artigo 251 do RICM/BA, que transcreveu.

Acrescenta que o contribuinte não apresentou qualquer prova dos erros que eventualmente teria ocorrido em seu sistema, em seu código-fonte, ou mesmo declaração do responsável técnico pelo sistema que usa, que pudesse suscitar dúvidas sobre o seu processamento.

Frisa que caso sejam aceitas as razões da defesa praticamente tornaria inócua qualquer ação fiscal, bastando eventualmente manipular as informações e depois alegar erros genéricos de sistemas, sem sequer se dar ao trabalho de apontá-los de forma clara, objetiva e idônea.

Em referência ao estoque, sobretudo o Registro de Inventário, diz que a sua escrituração se dá após a contagem física e o registro é resultado da existência real das mercadorias em estoque, não podendo ser mero rascunho administrativo, pois se o estoque é zero, por exemplo, é porque todas as mercadorias foram vendidas, com ou sem emissão de documentos fiscais. É exatamente para isso que a Ordem de Serviço prevê a aplicação de roteiro específico de estoques.

Entende ser obrigação do contribuinte se cercar de profissionais e sistemas capazes de lhe permitir uma gestão fiscal competente e idônea, não transferindo esta responsabilidade à custas do cidadão contribuinte.

Em suas palavras a manipulação é algo grave e não vislumbra qualquer possibilidade legal de aceitação de tais informações e arquivos.

Por fim diz que o Auto de Infração possui 12 infrações e as contestações se referem apenas a três (09,10 e 11), sem que as demais tenham sido impugnadas e opina pela procedência total do Auto de Infração.

VOTO

De início destaco que o presente lançamento é composto de 12 infrações, porém, na apresentação

da defesa verifico que o defendente somente se reportou às infrações 09, 10, 11 e 12, razão pela qual julgo totalmente procedente as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07 e 08, nos valores respectivos de R\$495,23; R\$4.759,09; R\$38.545,36; R\$13.593,24; R\$7.630,78; R\$475,50; R\$271,81 e R\$19.738,42.

As infrações que serão objeto de análise, no caso 09, 10, 11 e 12 foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados. Sendo que na infração 09 e 10 foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de **saídas** nos exercícios de 2017 e 2018, (infração 09) e das operações de **entradas** no exercício de 2016 (infração 10).

A infrações 11 e 12 tratam de omissões de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo exigido o imposto por solidariedade por ter o contribuinte adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, exercícios de 2016, 2017 e 218 (infração 11) e imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo exigido na infração anterior, a título de crédito fiscal (infração 12), nos exercícios de 2016, 2017 e 2018.

Examinando as peças processuais do presente Auto de Infração, verifico a existência de vícios jurídicos intransponíveis, ligados à legalidade do lançamento. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

No presente caso em relação à infração a infração 10, que diz respeito ao exercício de 2016, após análise dos documentos que compõe os autos, especialmente os demonstrativos de fls. 32/42, “OMISSÃO DE SAÍDA/ENTRADA APURADA MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES – LISTA GERAL DE OMISÕES” observo que foram objeto do levantamento, mercadorias com tributação normal e mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. O imposto foi exigido sobre as omissões de entradas, com base na presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto, conforme prevista no § 4º da Lei nº 7.014/96.

Ocorre que este procedimento, efetivamente, não está de acordo com as orientações contidas na Portaria 445/98, a qual estabelece tratamento diferenciado às mercadorias sujeitas à substituição tributária, exigindo em relação às omissões de entradas daquele tipo de mercadorias:

- a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal;
- b) o imposto devido por antecipação tributária, calculado sobre a mesma omissão de entradas agregando-se a MVA e deduzindo o crédito do imposto calculado no item “a”, conforme determinado no art. 10, I, alíneas “a” e “b”, da referida Portaria, a seguir transcrito:

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - a ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

- a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):*

1 - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;

2- (...) ...

- b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I*

deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96);”

Neste caso, o procedimento a ser adotado, de acordo com o previsto na citada Portaria nº 445/98, seria o de apartar do levantamento quantitativo aquelas mercadorias sujeitas à antecipação tributária e após ser feito um comparativo entre as diferenças de omissão de entradas e omissão de saídas apenas referentes às mercadorias tributadas normalmente. A Base de cálculo do ICMS, nessa hipótese, deverá sempre ser o valor da omissão de maior expressão monetária (entradas ou saídas de mercadorias tributáveis) conforme os artigos 12 e 13 da Portaria mencionada.

Além desta irregularidade observo que em se tratando de presunção prevista no § 4º da Lei nº 7.014/96 seria necessária a aplicação da IN 56/2007, já que a empresa comercializa com mercadorias normais, sujeitas à substituição tributária e isentas, devendo ser exigido o imposto apenas em relação ao percentual relativo às mercadorias tributadas normalmente, o que não ocorreu.

Também observo ter havido duplicidade de exigência em relação as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, pois as mesmas mercadorias estão sendo objeto de cobrança na infração 11, *“na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária”*

A título de exemplo cito o item FARINHA DE TRIGO TIPO 1 DONA MARIA 10x1 Kg - cód. 032, onde foi encontrada a omissão de entrada no valor de R\$396.170,85, conforme se verifica no demonstrativo OMISSÃO DE SAÍDA/ENTRADA APURADA MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES – LISTA GERAL DE OMISÕES, fl. 33.

Dito valor foi objeto de exigência na infração 10, a título de presunção de omissão de saída pois incluído na base de cálculo que serviu de base para a exigência da referida infração, no valor total de R\$2.635.686,71, pois o referido valor de R\$396.170,85, faz parte do somatório do total da omissão de entrada conforme se verifica na referida planilha de fl. 38.

O mesmo valor de R\$396.170,85 foi objeto de exigência, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (infração 11), pois inserido na Base de cálculo utilizada para a apuração do imposto, conforme se verifica no demonstrativo que deu sustentação ao presente lançamento, denominado “OMISSÃO DE ENTRADA APURADA MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – ICMS NORMAL SOLIDARIEDADE”, fl. 25.

Logo, em que pese o fato da empresa autuada não ter se apercebido de tal falha, sequer ter suscitado a mesma em sua peça defensiva, considero, diante das razões acima alinhadas, que só com a aplicação dos procedimentos previsto no art. 10 da Portaria 445/98 é possível se concluir com segurança a existência da infração 10 e o montante devido.

Consequentemente, a autuação padece de vício insanável, razão pela qual decreto, de ofício, nos termos do artigo 20, do RPAF/99, a nulidade da infração 10 e como consequência as exigências referentes ao exercício de 2016 inseridas na infrações 11 e 12, nos valores de R\$394.286,75 e R\$77.395,11, respectivamente, pois ambas são decorrentes da infração 10, com fundamento nas disposições dos artigos 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/BA, ficando prejudicada qualquer apreciação defensiva relativa a infração 10.

No mérito, em relação às infrações 09, 11 e 12 o contribuinte na apresentação da defesa apenas nega o cometimento das mesmas sob o argumento de que a auditoria foi efetuada exclusivamente com base nos arquivos magnéticos do SPED ICMS/IPI, e que os mesmos continham equívocos pois as informações ali contidas não condizem com os documentos produzidos e/ou recebidos pela empresa.

Assevera que muitos documentos não foram incluídos nos arquivos e que diversas NF-es encontram-se com itens faltantes e informa ter gerado novos arquivos na forma prescrita em Lei e solicita a reapresentação dos mesmos para que seja feita nova auditoria.

De acordo informações prestadas pelo autuante, a auditoria foi efetuada através da Escrituração Fiscal Digital – EFD, e conforme disposto no art. 247 do RAICMS/12 A Escrituração Digital - EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA), fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Vale salientar, que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal e a remessa dos arquivos magnéticos ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais, cabendo ao mesmo apontar as divergências, acaso existentes, entre os mencionados documentos fiscais e as informações contidas nos arquivos enviados por meio da EFD, o que não ocorreu no presente caso.

No que diz respeito retificação (correção) da EFD observo que deve ser obedecido o disposto no art. 251 do RICMS:

Portanto, sendo ultrapassado o prazo estabelecido na cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009, no caso, até o quinto dia do mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, poder-se-á retificar-se independentemente de autorização administrativa até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, sendo que após este prazo somente mediante autorização, que será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br> (art. 251, §1º do RICMS).

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

Ademais, observo que o defendente não se reportou, especificamente, sobre qualquer documento fiscal objeto da autuação, haja vista que apenas alega ter ocorrido equívocos nos arquivos magnéticos que serviram de base para a auditoria realizada pela fiscalização.

Assim, considerando o teor dos art. 142 e 143, do RPAF, que rezam que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Dessa forma, a infração 09 é totalmente procedente, no valor de R\$200.901,18 e as infrações 11 e 12, parcialmente procedente nos valores de R\$155.307,04 e R\$93.723,36, respectivamente, em razão da nulidade referente ao exercício de 2016, como anteriormente mencionado.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de infração no valor de R\$535.441,01.

Infração	A. Infração	Julgado	Decisão
1	495,23	495,23	Procedente
2	4.759,09	4.759,09	Procedente
3	38.545,36	38.545,36	Procedente
4	13.593,24	13.593,24	Procedente

5	7.630,78	7.630,78	Procedente
6	475,50	475,50	Procedente
7	271,81	271,81	Procedente
8	19.738,42	19.738,42	Procedente
9	200.901,18	200.901,18	Procedente
10	474.423,60	0,00	Nula
11	549.593,79	155.307,04	P. Procedente
12	171.118,47	93.723,36	P. Procedente
Totais	1.481.546,47	535.441,01	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar Parte **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298965.0002/20-2**, lavrado contra **DOMINGOS VIRGÍLIO ARAÚJO SOUZA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total **R\$535.441,01**, acrescido da multa de 60% sobre R\$179.232,79, e de 100% sobre R\$356.208,22, com previsão no Art. 42, incisos VII “a”, II “a”, “d” e “f”, e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA