

PROCESSO - A. I. Nº 269141.0004/19-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO COROA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0127-02/21-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/05/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0103-12/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA NÃO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO OU SERVIÇO NÃO PRESTADO. Retificação de ofício da multa aplicada, de 150%, para 100%, diante do fato da redação do inciso V, alínea “b” do artigo 42 da Lei 7.014/96, alterado pela Lei 14.183/19, que passou a produzir efeitos a partir de 13 de dezembro de 2019, atendendo tal retificação ao disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a lei se aplica a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Infração mantida. **b)** AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Revisão efetuada pelo autuante em sede de informação fiscal, acatando o pleito defensivo, reduz o valor lançado. Infração parcialmente subsistente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada em decorrência da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas, como de saídas, através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base no maior valor não declarados (saídas). Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado (art. 169, I, “a” do RPAF/99), no qual a JJF julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 29 de março de 2019, exigindo crédito tributário no valor de R\$ 1.962.940,52, bem como multas no percentual de 60%, 100% e 150%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação de quatorze infrações, sendo objeto do recurso as listadas abaixo:

***Infração 02. 01.02.10.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado, no montante de R\$318,00, multa de 60%, nos meses de junho de 2015 e abril de 2016, constando a informação de serem notas fiscais canceladas pelo emitente. Sugerida multa de 150%.*

***Infração 06. 01.03.12.** Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no montante de R\$94.516,62, multa de 60%, correspondente aos meses de janeiro a maio, setembro a dezembro de 2014, janeiro a julho, setembro a dezembro de 2015 e janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016.*

Consta a informação de que a empresa “utilizou mensalmente o crédito fiscal integral, sem observar a relação entre as saídas tributadas e saídas totais”

***Infração 08. 04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de*

registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2014, 2015 e 2016), no valor total de R\$662.961,058, multa de 100%.

Infração 09. 04.05.08. *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2014, 2015 e 2016), sendo apurado imposto de R\$642.803,27, e proposta multa de 100%*

Infração 10. 04.05.09. *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida 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 exercício fechado (2014, 2015 e 2016), resultando em crédito a favor da Fazenda Pública de R\$333.789,57, multa de 60%.*

Infração 13. 07.01.02. *Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior, no total de R\$84.842,66, multa de 60%, correspondente aos meses de janeiro, março e setembro de 2014, junho e agosto de 2015, março e abril de 2016.*

A empresa autuada, por seu advogado, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 79 a 85. Prestada Informação fiscal constante às fls. 217 e 217-verso, esclarece que em relação às infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07, 11, 12 e 14, o contribuinte não se manifestou, concordando tacitamente com elas. Cientificado acerca da informação fiscal, o sujeito passivo se manifestou às fls. 263 a 269.

A empresa trouxe aos autos os documentos de fls. 270 a 1.242. Em 12/02/2020, a 2ª JJF converteu o processo em diligência para a Inspeção de origem, frente a constatação de que foi o mesmo remetido para julgamento, sem a necessária cientificação e posicionamento do autuante acerca da manifestação do sujeito passivo, além do que diante das alterações ocorridas na Portaria nº 445/98, através das Portarias nºs 159/2019 e 01/2020, que alteraram o artigo 3º em sua redação original, inserindo o § 1º, bem como a orientação estabelecida para tais casos, seriam necessários ajustes no levantamento quantitativo, para aplicação dos índices de perda (fls. 1.255 e 1.255-v).

O autuante, à fl. 1.260, informa que o material apresentado pela empresa impactou os cálculos referentes ao levantamento quantitativo de estoques dos exercícios de 2014, 2015 e 2016. Apresentou mídia com os novos demonstrativos ajustados (fl. 1.265). Retornou ao feito para se manifestar (fls. 1.267 e 1.268). Consta nas fls. 1.246 a 1.253 extrato de pagamento relativo a parcelamento de débito realizado pelo contribuinte para os valores reconhecidos na autuação.

Após todas as intervenções do autuado e do fiscal autuante, a JJF proferiu a seguinte decisão:

VOTO

O presente lançamento constitui-se em quatorze infrações arroladas pela fiscalização, objeto de defesa parcial por parte da empresa autuada, sendo objeto da lide as de número 06, 08, 09, 10 e 13.

Antes de qualquer consideração, mais uma vez, gostaria de reafirmar a dificuldade que se impõe a análise de lançamentos com tal quantidade de infrações (cerca de quatorze), dos mais variados matizes, para todas as partes envolvidas na lide, quer autuante, quer autuada, quer julgadores, na medida em que cria dificuldades diante da gama de temas e argumentos a se analisar, de aspectos a avaliar, apesar de dispositivo regulamentar permitir a lavratura de diversos Autos de Infração para uma mesma ação fiscal, sendo esta uma cultura a ser não só incentivada, como de fato implementada junto à fiscalização, a fim de evitar este tipo de acontecimento.

[...]

Diante do fato de não terem sido impugnadas, as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07, 11, 12 e 14 se encontram fora da lide e tidas como procedentes.

Ainda assim, observo fato relevante e importante que merece algumas considerações. Na infração 02, foi aplicada multa de 150%, prevista na Lei 7.014/96, no artigo 42, inciso V, alínea “b”, na seguinte redação, na época dos fatos geradores e da autuação:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

V - 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto:

(...)

b) em razão da utilização indevida de crédito, quando a mercadoria não houver entrado real ou simbolicamente no estabelecimento ou o serviço não tiver sido prestado ao seu titular”.

Tal dispositivo do inciso V foi alterado pela Lei 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, com efeitos a partir de 13/12/19, a qual alterou o percentual da multa para 100%.

Diante de tal fato, ainda que não suscitado pelo contribuinte em suas intervenções processuais, mas atendendo ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, reduzo, de ofício, a multa proposta pelo autuante na infração 02 para 100% sobre o valor do imposto lançado.

Assim, diante do fato de que a alteração proporcionada à Lei 7.014/96, ser mais benéfica para o contribuinte, de ofício aplico a redução decorrente da nova redação daquele dispositivo legal, e voto no sentido de que a infração 02 deva ser julgada procedente no valor lançado, com adequação da penalidade à nova redação constante na Lei.

[...]

A resolução da lide, em relação às infrações 08, 09, 10 e 13, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito, diante do fato da robusta quantidade de provas documentais acostadas ao mesmo, bem como a diligência determinada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

A respeito de tal princípio, nos ensina Vitor Hugo Mota de Menezes (www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?ig=1647): “Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material”.

Ao seu turno, Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório, a ampla defesa e a razoável duração do processo.

A prova documental, como a trazida aos autos vem a ser a espécie de prova mais utilizada no processo administrativo fiscal, sendo impositiva a verificação da fidedignidade das informações contidas naquilo que foi apresentada, a conformidade formal de sua apresentação.

De acordo com entendimento doutrinário, “documento” abrange tudo aquilo que registra um fato, podendo ter a natureza pública ou privada, produzido com a deliberada intenção de constituir prova, elaborado sem qualquer outra intenção, se apresentando na forma escrita, gráfica ou eletrônica”.

Assim, percebe-se, como já firmado, que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Como já observado, não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com

status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso em comento, já foi devidamente pontuado que os levantamentos elaborados foram entregues para a empresa autuada, garantindo o seu direito de se defender amplamente de todas as acusações formuladas, estando em conformidade e obediência não somente aos princípios do processo administrativo fiscal, como, igualmente, à disposição da Portaria 445/98, de 10 de agosto de 1998, que prevê a metodologia a ser aplicada quanto ao levantamento quantitativo por espécie de mercadorias no seu artigo 3º.

Passo a analisar, pois, as teses da defesa, segundo a qual, aquelas infrações que decorreram de realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado (08, 09 e 10), teriam resultado nos números apurados, diante da desconsideração das operações de remessa para o seu depósito fechado, razão maior para os altos valores obtidos pela fiscalização

Antes de mais nada, convém conceituar-se o depósito fechado. Vem a ser o estabelecimento filial da empresa aberto especificamente para se guardar mercadorias ou bens, não se concebendo qualquer outra operação que não seja a guarda citada, ainda que possa, eventualmente, realizar entregas por ordem do depositante dos produtos.

Não pode nem deve ser confundido com armazém geral, uma vez que este vem a ser empresa de terceiro especializada em locação de espaços para guarda de mercadorias ou bens, situação diversa, pois.

Na legislação tributária do Estado da Bahia, a Lei 7.014/96, assim prescreve em relação ao depósito fechado:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

VI - saídas de mercadorias ou bens:

(...)

b) com destino a depósito fechado do próprio contribuinte, situado neste Estado;

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

III - da transmissão a terceiro da propriedade de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, na unidade da Federação do transmitente;

(...)

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se:

(...)

III - saída do estabelecimento do depositante situado em território baiano a mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado do próprio contribuinte, neste Estado, no momento:

a) da saída da mercadoria do armazém geral ou do depósito fechado para estabelecimento diverso daquele que a tiver remetido para depósito, ainda que a mercadoria não tenha transitado pelo estabelecimento;

b) da transmissão da propriedade da mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado;

Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é:

(...)

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

j) relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas:

l) o do estabelecimento depositante, no caso de posterior saída de armazém geral ou de depósito fechado do próprio contribuinte, neste Estado, com destino a terceiro;

§ 3º Quando a mercadoria for remetida para armazém geral ou para depósito fechado do próprio

contribuinte, na mesma unidade da Federação, a posterior saída considerar-se-á ocorrida no estabelecimento do depositante, salvo se para retornar ao estabelecimento remetente”.

Já no RICMS/12, aplicado aos fatos geradores ocorridos, os artigos 460 a 463 assim estabelecem:

“Art. 460. Nas saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte com destino a depósito fechado pertencente ao mesmo titular, ambos localizados neste estado, bem como em seus retornos, será emitida nota fiscal contendo os requisitos exigidos e, especialmente (Convênio S/N, de 15/12/1970):

I - valor das mercadorias;

II - natureza da operação;

III - dispositivo legal que prevê a não-incidência do ICMS

Art. 461. Na saída de mercadoria armazenada em depósito fechado, com destino a estabelecimento diverso do depositante, ainda que da mesma empresa, o estabelecimento depositante emitirá nota fiscal com a indicação de que a mercadoria será retirada do depósito fechado, mencionando-se o endereço e a inscrição no estado e no CNPJ deste.

§ 1º Na hipótese deste artigo, será emitida nota fiscal de retorno simbólico da mercadoria do depósito fechado para o estabelecimento depositante, sem destaque do ICMS, indicando o número da nota fiscal referida no caput.

§ 2º Poderá ser emitida uma única nota fiscal de retorno simbólico ao final de cada dia, discriminando as saídas ocorridas no período.

Art. 462. Na saída de mercadorias para entrega a depósito fechado, por conta e ordem do estabelecimento destinatário, sendo este e o depósito fechado situados neste Estado e desde que pertençam à mesma empresa, o estabelecimento destinatário será considerado depositante, devendo o remetente emitir nota fiscal indicando:

I - como destinatário, o estabelecimento depositante;

II - como local de entrega, no quadro “Dados Adicionais”, no campo “Informações Complementares”, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do depósito fechado.

§ 1º O depositante deverá emitir nota fiscal relativa à saída simbólica da mercadoria destinada ao depósito fechado, indicando o número da nota fiscal referida no caput.

§ 2º O depósito fechado deverá registrar a nota fiscal que acompanhou as mercadorias, na coluna própria do Registro de Entradas, sem apropriação dos créditos, e acrescentar na coluna “Observações” do Registro de Entradas, na mesma linha do lançamento da nota que acompanhou as mercadorias, o número, a série e subsérie e a data da nota fiscal simbólica prevista no § 1º.

§ 3º A nota fiscal referida no caput também deverá ser registrada no estabelecimento depositante no Registro de Entradas, cabendo apenas a ele a escrituração dos respectivos créditos fiscais.

Art. 463. Para escriturar a circulação e o estoque das mercadorias no depósito fechado serão mantidos, apenas, os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências”.

Como visto, o depósito fechado não efetua operações de comercialização, apenas de movimentação de mercadorias, o que não implica em dispensa de escrituração de livros fiscais, nem da emissão de notas fiscais para documentar tal movimentação, inclusive as operações para o depositante, além de possuir inscrição estadual própria, exatamente por se constituir em estabelecimento filial, ainda que com características peculiares.

Adentrando no mérito da autuação, esclareço que a matéria em discussão se encontra regulada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e assim prevê:

“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

A situação presente nos autos (concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas) é abordada nos artigos 12 e 13:

“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias,

omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

Ou seja: foram apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, o que, na forma da determinação ali contida, ensejou que fosse lançado na infração o maior valor apurado, ou seja a omissão de saídas, abordada no artigo 4º da referida Portaria:

“Art. 4º A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”.

Quanto a isso, não remanesce qualquer dúvida, sendo, pois, pacífico o entendimento para tal tipo infracional.

Os resultados apurados são suficientes como comprovação de que as mercadorias saíram sem tributação, o que dá a necessária e devida sustentação as tais infrações (08, 09 e 10).

De acordo com a legislação e entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados: se for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.

O exame, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, já visto anteriormente neste voto, vez se tratar de questão eminentemente fática, e conseqüentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova por parte do autuado, no sentido contrário aos dados numéricos de entradas, saídas e saldos apresentados pelo autuante, todos retirados da EFD do contribuinte.

Passo a analisar, pois, as teses da defesa, uma das quais é a de existência de erros do autuante na elaboração do levantamento, uma vez que não computou a movimentação do contribuinte autuado com o seu depósito fechado, fato refutado no primeiro momento pelo autuante, mas que, diante do elemento de prova trazido pela defesa, ajustou, posteriormente, o levantamento,

Assim, as operações realizadas pelo estabelecimento autuado de remessa e retorno de mercadorias de e para o depósito fechado necessitam ser computadas quando da realização de levantamento quantitativo, o que não ocorreu no primeiro momento.

Para a solução da lide, o fato de tais operações não serem tributadas não afeta o levantamento quantitativo e o fato de deverem ser consideradas, pois implicam em movimentação dos estoques, até pelo fato de que as mercadorias enviadas não retornam nas mesmas quantidades do depósito fechado no exercício social.

Após a manifestação do sujeito passivo, e o seu conhecimento pelo autuante, este, debruçando-se sobre não somente a documentação apresentada, como, igualmente, pelo demonstrativo trazido pela defesa, além do fato de o estabelecimento caracterizado como depósito fechado ter o seu próprio Registro de Inventário, diversamente do alegado inicialmente de que este era apenas uma “extensão” do autuado, e que o inventário do mesmo já contemplava os estoques do depósito fechado, foi feito o levantamento, com a inserção das operações reclamadas pela defesa.

Registro que a empresa não mais contestou os dados apresentados, apenas peticionou no sentido de que fossem os valores dos débitos retificados pelo autuante atualizados, para fins de avaliação da pertinência e oportunidade de recolhimento dos mesmos.

Tal pleito foi, em verdade, dirigido equivocadamente a este órgão, o qual, não possui tal competência, mas apenas e tão somente, nos termos do seu Regimento Interno, aprovado pelo Decreto 7.592/99, artigo 2º, “...para, no âmbito administrativo, originariamente, julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária e as impugnações e recursos do sujeito passivo, interpostos a qualquer medida ou exigência fiscal, obedecendo aos princípios do contraditório, da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem

prejuízo de outros princípios de direito”.

Isso não significa dizer que o sujeito passivo não poderia junto ao seu domicílio fiscal, em qualquer momento, procurar calcular o valor atualizado do débito, lastreado no resultado da diligência empreendida pelo autuante, e até mesmo recolher tal valor, entendendo ser o mesmo correto, ainda que dependendo da convalidação no julgamento.

Todavia, o contencioso deve seguir o seu curso normal, com o julgamento e decisão que ora se realiza.

Voltando ao cerne da discussão, o ajuste realizado pelo autuante atendeu ao pleito defensivo, não sendo mais contestados os valores reajustados para as infrações, mais um dos motivos para acolher os ajustes realizados, e ter as infrações como parcialmente subsistentes em R\$37.973,33 (infração 08), R\$32.732,33 (infração 09), e R\$15.017,98 (infração 10), assim discriminado, tal como indicado na fl. 1.260:

Infração 08

2014 R\$ 8.599,75

2015 R\$ 24.851,13

2016 R\$ 4.522,45

Infração 09

2014 R\$ 9.646,62

2015 R\$ 14.177,58

2016 R\$ 8.908,13

Infração 10

2014 R\$ 4.569,38

2015 R\$ 6.585,27

2016 R\$ 3.863,33

Em relação a mudança ocorrida na infração 08, originalmente omissão de saídas, para após a diligência realizada, se transformar em omissão nas entradas, não traz qualquer prejuízo para o processo, desde quando na formulação da acusação já estava devidamente indicado pelo autuante, a concomitância das omissões, e como deve lançar o valor de maior expressão monetária, o fez em atenção ao disposto normativo, inexistindo qualquer reparo a ser feito em tal conduta.

Já na infração 13, também se verifica a busca da verdade material, uma vez que tendo a defesa apresentado diversos recolhimentos efetuados relativamente a documentos arrolados no demonstrativo elaborado pelo autuante, tendo, inclusive, associado o documento contestado com o respectivo comprovante de recolhimento a favor do estado da Bahia, através de GNRE, como se verifica às fls. 166 e 167, 170 e 171, 182 e 183, somente para listar alguns exemplos, este os acolheu, refazendo os cálculos originais.

Vale a referência de que, ainda alguns períodos tenham sido diminuídos os valores tidos como devidos, em outros foram aumentados, entretanto, no geral, a infração foi reduzida de R\$84.842,66, para R\$66.730,30, o que não vem a se constituir em qualquer prejuízo para a autuada, ou procedimento irregular, ao contrário.

Esclareço, que a respeito de tais circunstâncias, assim dispõe a Súmula 11 do CONSEF: “Para fins do disposto no art. 156 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), não constitui agravamento da infração, ou inobservância do princípio da non reformatio in pejus, o eventual acréscimo ou majoração de valores apurados mensalmente que não advenha de fatos novos, respeitado o limite do valor total lançado na infração”.

Oportunizada a manifestação do contribuinte, este, em relação ao resultado indicado na informação fiscal, se mostrou silente, não mais abordando o assunto, o que pode ser interpretado como aceitação tácita, o que me faz acolher os valores indicados pelo autuante no demonstrativo retificado apresentado às fls. 246 a 249.

*Desta forma, à vista de tais fatos, considero a **infração 13** subsistente em parte, no valor de R\$66.730,30, de acordo com a seguinte demonstração:*

2014

Janeiro R\$ 16.449,59

Março R\$ 5.272,40

Setembro R\$ 19.915,49

2015

Junho R\$ 6.710,39

Agosto R\$ 2.516,20

2016

Março R\$ 11.678,00

Abril R\$ 4.188,23

Quanto a infração 06, diz respeito a utilização de crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, em valor superior ao permitido pela legislação vigente.

O inconformismo do contribuinte cinge-se ao fato de entender que para o cálculo do valor devido, o autuante ao realizar os mesmos para encontrar o percentual de proporcionalidade entre as vendas tributadas e as vendas

não tributadas, utilizou como vendas tributadas a soma de todas as saídas do período de apuração, ou seja, todos os CFOP, quando na realidade deveria utilizar apenas os CFOP de venda tributadas, apresentando na coluna crédito possível valor menor do que o permitido na legislação tributária, conforme planilhas que elaborou para demonstrar o erro do autuante ao calcular o montante do tributo devido, em anexo.

O autuante, ao prestar a informação fiscal, acolheu os argumentos da defesa, refazendo o demonstrativo de débito.

A matéria para ser melhor entendida, se encontra disciplinada através da Instrução Normativa 53/13, de 19/10/2013, que com base na Lei nº 7.014/96, no RICMS/12 vigente e nos pareceres da DITRI esclareceu o cálculo do crédito fiscal relativo às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado nos seguintes termos:

“1 - O valor do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte a ser apropriado em cada período de apuração será obtido multiplicando-se 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor do crédito vinculado ao bem e ao respectivo serviço de transporte, incluído o relativo ao diferencial de alíquotas, escriturados no CIAP na forma regulamentar, pela relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período.

2 - Na apuração dos valores referentes às operações de saídas e prestações tributadas, ressalvadas as hipóteses referidas no item 4, devem ser computados os valores:

2.1 - das operações de saídas e prestações tributadas pelo regime de tributação normal e pelo regime de substituição tributária por antecipação ou diferimento;

2.2 - das operações e prestações beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo com previsão expressa de manutenção de crédito;

2.3 - das operações de saída e prestações com destino ao exterior (diretas e indiretas);

2.4 - da base de cálculo das operações de saída e prestações de serviços realizadas com redução de base de cálculo sem previsão expressa de manutenção de crédito;

2.5 - das operações realizadas a título de doação e bonificação;

3 - Na apuração do valor total das operações de saídas ou prestações do período, ressalvadas as hipóteses referidas no item 4, devem ser computados os valores:

3.1 - referidos no item 2, exceto em relação ao subitem 2.4 cujo valor a ser considerado será o valor da operação ou prestação;

3.2 - das operações e prestações não tributadas pelo ICMS.

4 - Não devem ser computados no valor total das operações de saídas ou prestações do período nem no valor das operações de saídas e prestações tributadas:

4.1 - transferências internas ou interestaduais de bens do ativo imobilizado;

4.2 - saídas definitivas de bens do ativo permanente, em virtude de desincorporação ou baixa do ativo fixo;

4.3 - transferências de material de uso ou consumo;

4.4 - outras saídas que não tenham caráter definitivo, quando não há transferência de titularidade, exceto transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa”.

A simples leitura de tal instrumento normativo explicita quais devem ser as parcelas a serem consideradas como crédito.

Ou seja; apenas e tão somente aquelas saídas elencadas no item 4 da Instrução Normativa podem ser consideradas para o cálculo do valor devido, e não todas as saídas como utilizado inicialmente pelo autuante, quando da elaboração de seu demonstrativo da infração em tela.

Reconhecendo o erro cometido, o autuante refez o levantamento, apresentando novo resultado, não mais contestado pelo contribuinte autuado, o que denota a sua conformidade, ainda que tácita, o qual acolho.

Infração 6 parcialmente subsistente em R\$77.827,39, de acordo com a demonstração a seguir:

2014

Janeiro R\$ 1.413,68

Fevereiro R\$ 1.455,46

Março R\$ 1.541,53

Abril R\$ 1.521,18

Maio R\$ 1.625,39

Setembro R\$ 6.070,43

Outubro R\$ 2.499,41

Novembro R\$ 2.500,82

Dezembro R\$ 2.225,20

2015

Janeiro R\$ 2.353,71

Fevereiro R\$ 2.367,08
Março R\$ 2.501,50
Abril R\$ 2.470,02
Maio R\$ 2.501,37
Junho R\$ 2.352,98
Julho R\$ 2.494,63
Setembro R\$ 4.957,63
Outubro R\$ 2.436,59
Novembro R\$ 2.520,23
Dezembro R\$ 2.181,15

2016

Janeiro R\$ 2.213,82
Fevereiro R\$ 2.262,36
Março R\$ 2.314,57
Abril R\$ 2.279,68
Maio R\$ 2.293,23
Junho R\$ 2.312,45
Julho R\$ 2.414,72
Setembro R\$ 4.808,32
Outubro R\$ 2.382,27
Novembro R\$ 2.395,47
Dezembro R\$ 2.160,51

Pelos expostos motivos, tenho o lançamento como parcialmente procedente, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01 Procedente R\$ 36.139,04 Multa de 60%
Infração 02 Procedente R\$ 318,00 De ofício ajustada a multa para o percentual de 100%
Infração 03 Procedente R\$ 103,25 Multa de 60%
Infração 04 Procedente R\$ 6.420,70 Multa de 60%
Infração 05 Procedente R\$ 6.273,15 Multa de 60%
Infração 06 Procedente em parte R\$77.827,39 Multa de 60%
Infração 07 Procedente R\$ 441,76 Multa de 100%
Infração 08 Procedente em parte R\$ 37.973,33 Multa de 100%
Infração 09 Procedente em parte R\$ 32.732,33 Multa de 100%
Infração 10 Procedente em parte R\$15.017,98 Multa de 60%
Infração 11 Procedente R\$ 73.456,41 Multa de 60%
Infração 12 Procedente R\$ 3.203,59 Multa de 60%
Infração 13 Procedente em parte R\$ 66.730,30 Multa de 60%
Infração 14 Procedente R\$ 17.671,42 Multa Acessória

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, devido a desoneração estabelecida pelo RPAF/99.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Antonio José Spósito Leão Neves - OAB/BA nº 30.387.

É o relatório.

VOTO

Observa-se que a decisão da 2ª JJF (Acórdão JJF Nº 0127-02/21-VD) desonerou o sujeito passivo, reduzindo parcialmente o crédito tributário lançado de R\$ 4.349.699,83, para R\$ 772.621,95, em valores atualizados à data do julgamento, fls.1302, fato que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Contemplando o Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF, verifico que a desoneração decorreu em razão da autuada ter apresentado documentos comprobatórios, que após análise do autuante em sede das informações fiscais, de defesa e da diligência solicitada pela JJF foram acatadas pelo autuante, que elaborou novos demonstrativos com as devidas correções no lançamento, e que foram aceitas pelo julgador de piso.

Verifico que o auto de infração é composto de quatorze infrações, sendo reconhecidas pela autuada as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07, 11 e 14. No que se refere ao Recurso de Ofício em lide, apenas as infrações 02, 06, 08, 09, 10 e 13, que passamos a analisar a seguir:

Infração 02

“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado, no montante de R\$318,00, multa de 60%, nos meses de junho de 2015 e abril de 2016, constando a informação de serem notas fiscais canceladas pelo emitente. Sugerida multa de 150%.”

Quanto à infração 02, não há o que reparar a decisão de piso, visto que se trata de alteração na legislação tributária com retroação benéfica ao contribuinte após a lavratura do auto de infração.

Observo que dispositivo do inciso V foi alterado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, com efeitos a partir de 13/12/19, a qual alterou o percentual da multa de 150%, para 100%.

Mantenho a decisão de piso na infração 02.

Infração 06:

“Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no montante de R\$94.516,62, multa de 60%, correspondente aos meses de janeiro a maio, setembro a dezembro de 2014, janeiro a julho, setembro a dezembro de 2015 e janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016. “

Quanto à infração 06, verifico que os argumentos defensivos foram acatados pelo autuante, elaborando novos relatórios, reduzindo a infração de R\$ 94.516,52, para R\$ 77.827,39, e aceito pelo julgador de piso. Constata-se na informação fiscal sob as fls. 217, total concordância do autuante pela redução de R\$ 94.516,52, para R\$ 77.827,39, em decorrência em novo cálculo de percentual de mercadoria tributada autuada.

Mantenho a decisão de piso para infração 06.

Infração 08:

“Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2014, 2015 e 2016), no valor total de R\$662.961,058, multa de 100%.”

Quanto à 08, verifico que em busca da verdade material a 2ª JJF em sessão de julgamento dia 12/02/2020, considerando as alterações ocorridas na Portaria nº 445/98, através das Portarias nºs 159/2019 e 01/2020, que alteraram o artigo 3º em sua redação original, inserindo o § 1º, bem como a orientação estabelecida para tais situações. Neste sentido, converteu o feito em diligência à INFAZ de origem para cientificar o autuante do teor da manifestação apresentada, bem como novos documentos acostados aos autos, para que se preste nova informação fiscal e elaborar novos demonstrativos de débito atentando para os termos do art. 127, § 6º do RPAF.

Observo que o autuante atendeu a diligência solicitada, apresentou nova informação fiscal sob as fls. 1260, alegando que o material anexado pela autuada impactou os cálculos ao levantamento quantitativo de estoques dos exercícios 2014, 2015 e 2016, com as seguintes informações:

- 1- Que os quantitativos dos inventários informados pela autuada apenas contemplavam informações da loja autuada com IE 025.090.824.
- 2- Que não foram agregados os quantitativos do depósito fechado IE 85.861.615.
- 3- Que da análise das EFDs do depósito fechado, confirmou que não tinha agregado o estoque do referido depósito.
- 4- Que refez os levantamentos quantitativos do estoque, desta vez incluídos os CFOP 5905 – remessas para depósito fechado e CFOP 1906 – retorno de mercadorias remetidas para depósito fechado.
- 5- Que após conclusão do levantamento, houve alteração nos valores apurados, com repercussão nas infrações 08, 09, e 10, também de quantitativo de estoques, conforme a seguir:

Infração 09:

“Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurada mediante levantamento

quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2014, 2015 e 2016), sendo apurado imposto de R\$642.803,27, e proposta multa de 100%”.

Infração 10

“Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2014, 2015 e 2016), resultando em crédito a favor da Fazenda Pública de R\$333.789,57, multa de 60%.”

Por fim, após a conclusão do novo levantamento quantitativo, como houve repercussão para os valores lançadas das infrações 08, 09 e 10, o autuante elaborou um novo demonstrativo com os seguintes valores abaixo relacionados:

EXERCÍCIO	INFRAÇÃO 08	INFRAÇÃO 09	INFRAÇÃO 10
2014	R\$ 8.599,75	R\$ 9.646,62	R\$ 4.569,38
2015	R\$ 24.851,13	R\$ 14.177,58	R\$ 6.585,27
2016	R\$ 4.522,45	R\$ 8.908,13	R\$ 3.863,33
TOTAIS	R\$ 37.973,33	R\$ 32.732,33	R\$ 15.017,98

Verifico que foi dada a ciência à autuada, e a mesma não contestou em sua manifestação fiscal sob as fls. 1267 a 1268. Assim, entendo que houve concordância da autuada em relação aos valores remanescente das referidas infrações.

Diante de tais considerações, mantenho a decisão de piso das infrações 08, 09 e 10.

Infração 13

“Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior, no total de R\$84.842,66, multa de 60%, correspondente aos meses de janeiro, março e setembro de 2014, junho e agosto de 2015, março e abril de 2016.”

Quanto à infração 13, verifico que o autuante acatou as alegações da autuada, com base nos documentos comprobatórios de recolhimentos ao erário do Estado da Bahia, através de GNRE, conforme atesta sob as fls. 166 e 167, 170 e 171, 182 e 183, juntadas em sede de defesa pela autuada. O relator de piso considerou aceitação tácita pelo autuado e manteve o valor diligenciado que reduziu a infração 13 de R\$ 84.842,66, para R\$ 66.730,30.

Diante das evidências de fatos e provas documentais acostadas aos autos, mantenho a decisão de piso para infração 13.

Face à análise e exame dos documentos acostados aos autos do processo, constatei que em busca da verdade material, acertadamente a JJF converteu o auto de infração em diligência ao autuante para aplicação da Portaria nº 445/98, e análise de novos documentos acostados aos autos pela defesa em sua manifestação.

Constanei ainda, que o autuante atendeu à diligência solicitada pela JJF, apresentou nova informação fiscal, reconhecendo a procedência das alegações defensivas, aplicando a Portaria nº 445/98, efetuando o agrupamento do estoque da autuada com o estoque do depósito fechado, e por fim, apurou e elaborou novos demonstrativos de débitos com valores remanescentes.

Assim, conforme o exposto, entendo que nada existe a ser modificado no julgamento recorrido, por isso ratifico integralmente o julgamento efetuado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal.

Diante de tais considerações, não há reparo a fazer na Decisão recorrida, pois as retificações foram feitas pelo próprio autuante e estão respaldadas em documentação probante acostada aos autos do processo.

Para um melhor entendimento, demonstramos os valores julgados parcialmente procedentes, conforme a seguir:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	NÃO IMPUGNADA	36.139,04	36.139,04	36.139,04	60%
02	PROCEDENTE (Red. 150% p/100%)	318,00	318,00	318,00	100%
03	NÃO IMPUGNADA	103,60	103,60	103,60	60%

04	NÃO IMPUGNADA	6.420,70	6.420,70	6.420,70	60%
05	NÃO IMPUGNADA	6.273,15	6.273,15	6.273,15	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	94.516,62	77.827,39	77.827,39	60%
07	NÃO IMPUGNADA	441,76	441,76	441,76	60%
08	PROCEDENTE EM PARTE	662.961,08	37.973,33	37.973,33	100%
09	PROCEDENTE EM PARTE	642.803,27	32.732,33	32.732,33	100%
10	PROCEDENTE EM PARTE	333.789,57	15.017,98	15.017,98	60%
11	NÃO IMPUGNADA	73.456,41	73.456,41	73.456,41	60%
12	NÃO IMPUGNADA	3.203,59	3.203,59	3.203,59	60%
13	PROCEDENTE EM PARTE	84.842,66	66.730,30	66.730,30	60%
14	NÃO IMPUGNADA	17.671,07	17.671,07	17.671,07	-----
TOTAL		1.962.940,52	374.308,65	374.308,65	

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269141.0004/19-0**, lavrado contra **COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO COROA LTDA.**, devendo ser o recorrido intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 356.637,23**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 285.171,81 e 100% sobre R\$ 71.465,42, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f”, VII, “a”, III, V, “b” da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 17.671,42**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado pelo órgão competente os valores reconhecidos e recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS