

A. I. Nº - 269511.0014/21-4
AUTUADO - ABC ELETRO E MÓVEIS LTDA.
AUTUANTE - LUÍS ANTÔNIO MENESES DE OLIVEIRA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ VALE DO SÃO FRANCISCO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16/12/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0224-03/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO AO CRÉDITO. O Autuado apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração improcedente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÕES DE SAÍDAS. A omissão de saídas de mercadorias tributáveis se constitui em prova suficiente de omissão de receitas. b) OMISSÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO VALOR DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. ENTRADAS. Presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas. O Autuado não traz ao processo elementos suficientes que se contraponham a acusação fiscal. Infrações subsistentes. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. Fato não contestado. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO. MULTA. a) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. Infração subsistente. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. Infração parcialmente subsistente. Uma vez comprovado a tributação regular, nas operações subsequentes torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado integralmente, em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. c) EMISSÃO DE DOCUMENTO INCOMPATÍVEL COM A OPERAÇÃO PRATICADA. O contribuinte não elide a acusação fiscal. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/11/2021, exige crédito tributário no valor de R\$ 89.520,12, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. 001.002.028 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, com repercussão na obrigação principal. Autuado lançou valores no livro Registro de Apuração do ICMS, em “*Outros Créditos*” como se fossem oriundos de aquisições do Ativo Fixo, sem apresentar a necessária comprovação, nos meses de dezembro de 2016 a dezembro de 2017, no valor de R\$ 39,76, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 004.005.002. falta de recolhimento de ICMS, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, no ano de 2016, no valor de R\$ 14.143,24, acrescido da multa de 100%;

Infração 03. 004.005.005. falta de recolhimento de ICMS relativo a diferenças tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – as operações de entradas – com base na presunção legal, que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, no mesmo exercício, ano de 2017, no valor de R\$ 15.569,13, acrescido da multa de 100%;

Infração 04. 007.001.001 – falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, no mês de maio de 2017, no valor de R\$ 28,60, acrescido da multa de 60%;

Infração 05. 007.001.003 – multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, na aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no mês de fevereiro de 2017, no valor de R\$ 67,25;

Infração 06. 007.015.005 – multa percentual sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias, provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de fevereiro, março, abril, maio, setembro, novembro e dezembro de 2017, no valor de R\$ 53.692,14;

Infração 07. 016.013.001 - descumpriu obrigação tributária acessória, sem penalidade prevista expressamente na lei do ICMS, referente a utilização de documento fiscal incompatível com a operação praticada, onde utilizou cupons fiscais para operações de “*vendas para entrega futura – simples faturamento*”, nos meses de dezembro de 2016 a dezembro de 2017, sendo aplicada a multa de fixa de R\$ 460,00, por cada mês em que a infração foi verificada, totalizando R\$ 5.980,00.

O autuado impugna o lançamento fls.18/32. Diz que vem, através do seu representante legal, na forma do RPAF/99, oferecer tempestivamente, a impugnação ao presente auto de infração, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Sintetiza os fatos.

Afirma que na **infração 01**, efetivamente, a empresa adquiriu bens para o seu ativo imobilizado e utilizou o crédito de acordo com a legislação, em 48 (quarenta e oito) parcelas, fazendo o lançamento na EFD, como Ajustes de Créditos em “*Outros Créditos*”, ao invés de fazer o registro no CIAP, cuja correção foi feita na EFD retificada.

Quanto a comprovação do direito em utilizar e apropriar o crédito, esclarece que a empresa fez pagamento do imposto ao seu fornecedor quando adquiriu as citadas mercadorias, quando devido e cobrado, além de recolher o ICMS relativo ao diferencial de alíquota, como pode ser atestado pelas notas fiscais e comprovantes de recolhimentos, devidamente pagos e autenticados anexos, devidamente registrados no CIAP nas EFD's retificadas, de acordo com a tabela abaixo:

EMISSAO	NF	FORNECEDOR	VALOR	ICMS DEST	ICMS DIFAL	DATAPAGTO
19/01/2015	430.567	INGRAN MICRO BRIL	1.836,95	69,79	58,80	25/02/2015
17/10/2017	13896	GOC SISTEMAS DE GESTAO	610,00	0,00	109,80	09/11/2017

No tocante as **infrações 02 e 03**, ressalta que devido a atividade econômica em que atua: *comercio varejista de moveis, comercio varejista especializado de equipamentos de telefonia e comunicação, comercio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de Informatica, comercio varejista especializado de eletrodomesticos e equipamentos de audio e video, comercio atacadista de móveis e artigos de colchoaria e o comercio atacadista de equipamentos eletricos de uso pessoal e doméstico*, embora não frequente, ocorrem erros operacionais, normalmente nas vendas de produtos com igual referência de fábrica e igual preço, que geram distorções nas informações de estoque, quais sejam: a) vendedor, por engano, digita a cor de determinado produto diferente da cor que o cliente realmente comprou; b) vendedor, por engano, digita a numeração do código de referencia de determinado produto, diferente da numeração do código de referencia que o cliente realmente comprou; c) nessas situações, como a referência está correta e igualmente o preço, ocorre que nem o cliente e nem o setor de expedição da autuada, percebem o equívoco, gerando uma baixa indevida e uma falta ou sobra no estoque, como as colocadas nos demonstrativos apensados ao Auto de Infração em referência; d) nos demonstrativos, também há outras situações como o *desmembramento de mercadorias para venda*, por exemplo: conjunto de sofá de 3 x 2 lugares, houve saída do conjunto e duas entradas nos estofados, um de três lugares e outro de dois lugares, faturado as saídas com as correspondentes notas fiscais; e) esses ajustes nos estoques, considerando que os produtos tem o mesmo valor de aquisição, sem promover qualquer alteração na base de cálculo dos impostos, estadual e/ou federal, em razão de mudar apenas, a cor ou o código de referencia, realizou ajustes no inventário, sem a correspondente emissão de notas fiscais; f) no entanto, diz que a partir do exercício de 2020, com fundamento no PARECER nº 29109/2012, datado de 10/12/2012, pela SEFAZ/BA, na ocorrência dessas situações, passou a emitir notas fiscais para ajustar os estoques.

Para comprovar que a empresa não incorreu na falta de recolhimento do ICMS, como indicado nas infrações 02 e 03 em referência, apensa a impugnação mídica a ser analisada pela Inspeção da SEFAZ, que atesta a não ocorrência de omissão de entradas e saídas nos quantitativos de estoques e contribuirá para a apreciação da nulidade da infração ora impugnada.

Sobre a infração 04, diz que em relação a nota fiscal nº 8816, de 25/05/2017, o produto CABO COAXIAL, no item nela especificado totaliza R\$ 135,00. O fornecedor, Comercial Center SAT, fez o destaque do ICMS de 12%, do qual a empresa não se creditou, mercadoria do regime de Substituição Tributária devidamente registrada na escrita fiscal, imposto de R\$ 28,60, ICMS/ST, é igual ao considerado pelo SEFAZ/BA, no Auto de Infração. Confessa que houve realmente a falta de recolhimento em 25/06/2017.

Sobre a **infração 05**, afirma que as mercadorias especificadas pelo fisco, de acordo com a legislação tributária do estado da Bahia, efetivamente estão enquadradas na Substituição Tributária. Em relação a elas, foram registradas as seguintes ocorrências:

a) a nota fiscal nº 8644, datada de 23/02/2017, o produto Cabo Coaxial no item nela especificado, totaliza R\$ 90,00. O fornecedor Comercial Center SAT fez o destaque do ICMS de 12%, que a empresa não se creditou, mercadoria do regime de Substituição Tributária e devidamente registrada na escrita fiscal, R\$ 19,06, o valor do ICMS/ST foi efetivamente pago através do DAE em 27/03/2017 (Anexo);

b) nota fiscal nº 11142, datada de 08/02/2017, emitida pela sua filial 32.694.903/0005-30, cobra-se da autuada o valor histórico de R\$ 48,19, referente ao produto Quadro Glass 49 Sox 50 x 70, item nela especificado. Concorde que não recolheu o respectivo imposto.

No que tange a **infração 06**, diz que em relação aos valores auditados, os mesmos não irão coincidir, pois a partir de novembro de 2016, através do Decreto Estadual nº 17.164, a contagem do prazo passou a se iniciar a partir da data de emissão do documento fiscal e não da data de entrada da mercadoria no estabelecimento.

Verifica também, a cobrança em duplicidade de notas fiscais em que o fornecedor emite duas

notas com operações diferentes. Venda e remessa por conta e ordem de terceiros são as mercadorias em que os depósitos ficam no estado do AM, e geralmente faturam a mercadoria por São Paulo e Santa Catarina. Afirma que a auditoria está cobrando o imposto sobre as duas notas fiscais. Aponta que o SPED retificado referenciando as notas fiscais de suporte, segue anexo aos demonstrativos das referidas notas fiscais duplicadas.

Sobre a **infração 07**, afirma que em relação aos valores auditados, nas operações de Venda Entrega Futura CFOP 5922, exclusivamente nas operações com cartão de Crédito, o TEF não aceitava a emissão através da NF-e/Nota Fiscal Eletrônica, apenas a NFC-e/Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica, porém a mesma saía com o destaque do ICMS que é indevido nessa primeira etapa da venda. Neste caso, diz que no momento da apuração mensal do ICMS, a empresa estornava esse imposto, no campo "*Estorno de Débito*" e quando a mercadoria saía efetivamente, do estabelecimento através do CFOP 5117, a empresa emitia corretamente a NF-e com o devido imposto de ICMS. Nesta ocasião, não havia nenhuma orientação legal por parte da SEFAZ-BA.

Diante de todo o exposto, propõe a impugnação parcial do Auto de Infração em referência, considerando que os SPED's fiscais foram todos retificados *no* ano 2017, fazendo os registros conforme orientação, demonstrando que não incorreu nas infrações relatadas no Auto de Infração em referência.

O Autuante presta a informação fiscal fls.117/121. Resume as alegações defensivas. Repete as infrações imputadas ao autuado. Diz que o contribuinte apresentou impugnação parcial ao auto de infração, ou seja, foram apresentadas alegações contestando a cobrança das Infrações 01, 02, 03, 05, 06 e 07, sendo reconhecida a cobrança da infração 04. Logo, aduz que para esta infração é dispensada a prestação de informação fiscal.

Sobre a **infração 01** explica que para a utilização de crédito fiscal referente aquisição de imobilizado, devem ser observadas as disposições do parágrafo 2º e inciso VII do art. 309 do Decreto 13.780/12 (RICMS/BA), sendo obrigatória a escrituração do CIAP. Portanto, o contribuinte utilizou crédito fiscal em desacordo com a legislação, uma vez que não houve a escrituração do CIAP, conforme podem comprovar o arquivo "Relatório de Consulta de Arquivos EFD" e os respectivos arquivos das EFDs da empresa que estão anexados ao auto de infração.

A respeito das **infrações 02 e 03**, afirma que a defesa relata que ocorreram erros operacionais, nas operações de vendas, que geraram distorções nas informações de estoque. Diz que da análise da mídia anexada à peça defensiva (fl.100), confrontando com os levantamentos efetuados pela fiscalização, constata o que segue:

- a) o levantamento fiscal identificou, dentre omissão de entradas e de saídas, diferenças em 410 itens no exercício de 2016 e em 402 itens no exercício de 2017, enquanto que as planilhas apresentadas pelo Impugnante apresentam "*justificativas*" para 151 itens no exercício de 2016 e para 189 itens no exercício de 2017. Portanto, nem todos os itens autuados foram abarcados pela defesa, ou seja, 259 itens de mercadorias no exercício de 2016 e 213 itens no exercício de 2017, não tiveram qualquer justificativa apresentada para as diferenças apuradas no levantamento fiscal;
- b) para os itens tratados nas planilhas da Impugnação, o contribuinte manifesta concordância com a autuação em alguns poucos itens. Para outros, afirma que não houve omissão, discordando dos valores das saídas ou, implicitamente, discordando dos valores de estoque final, sem, contudo, indicar qual o erro na saída (qual nota fiscal ou cupom fiscal) ou quantidade de estoque que teriam sido computados de forma equivocada no levantamento de estoque efetuados pela fiscalização;
- c) para a maior parte dos itens defendidos, a justificativa apresentada em suas planilhas, que tenta anular as omissões constatadas pela fiscalização, é representada por Entradas Internas e Saídas Internas, que teriam sido movimentações de ajustes de estoques, sem a emissão de notas fiscais, conforme admitido na própria defesa. Os documentos emitidos pelo contribuinte, com a

finalidade de corrigir supostos erros operacionais ocorridos nas vendas das mercadorias são documentos internos usados pela empresa, ou seja, são documentos sobre os quais o Fisco não tem qualquer controle, quanto a sua emissão e veracidade dos dados neles constantes, e são desprovidos de validade jurídica.

Comenta que dada as constatações feitas, pode-se comprovar que todos os procedimentos exigidos no roteiro de Auditoria de Estoques foram rigorosamente observados, estando o levantamento sustentado na EFD –Escrituração Fiscal Digital - (nos registros fiscais de Inventário e nos registros C 425 - Resumo de itens do movimento diário), nas NFCE's – Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas - e nas NFe's –Notas Fiscais Eletrônicas- '*Autorizadas*' pelo fisco. Fica desta forma, mantida a exigência de cobrança das infrações.

Sobre a **Infração 05** que cobra multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária no período de fevereiro de 2017, aduz que as alegações da defesa ratificam a autuação, ou seja, a cobrança da multa recaiu apenas sobre a NFe 11142 (foi cobrada multa de R\$ 67,25 correspondente a 60% do valor de R\$ 112,08, que era o valor devido por substituição tributária total desta nota), tendo sido considerado o valor de R\$ 19,06 de ICMS ST referente à NFe 8644. Aponta que os demonstrativos 'Dem. 05 (Falta de Antec. Total-Resumo_2017)' e 'Dem. 06 (Falta de Antec. Total-Analítico_2017)', além da planilha em *Excel* 'Demonstrativos das Infrações' podem confirmar a cobrança.

No tocante a **infração 06** que cobra multa percentual sobre a parcela do imposto que deixou de ser pago por antecipação parcial, declara que assiste razão nas alegações da defesa, pois o Decreto nº 17.164/16 que promoveu alteração no RICMS, estabeleceu como referência para o pagamento do imposto a ser antecipado, a data de emissão do documento fiscal (vigendo entre novembro de 2016 e dezembro de 2017), enquanto que a fiscalização tomou por base a data de entrada/lançamento do documento fiscal. Assim como, nas operações de vendas do estabelecimento de mercadorias que por ele não deva transitar e suas respectivas remessas por conta e ordem de terceiros, houve a cobrança equivocada em duplicidade.

Esclarece que após proceder à retificação do levantamento da antecipação tributária parcial, adotando como referência para o pagamento do imposto a data de emissão do documento fiscal e excluindo as notas fiscais que foram cobradas em duplicidade, restou a diferença apenas no período de outubro de 2017, no montante de **R\$ 257,69**, conforme demonstrativo e planilha em *Excel* 'Demonstrativos Infração 06', todos anexados à Informação Fiscal.

Quanto a **infração 07**, que cobra multa por descumprimento de obrigação acessória, onde o contribuinte utilizou documento fiscal incompatível com a operação praticada, especificamente nas operações de "*Lanç. Efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura*", CFOP 5922, quando utilizou cupons fiscais emitidos por ECF e NFCE (Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica), ao invés de emitir a NFe, diz que o contribuinte não nega o cometimento da infração, apenas tenta justificar o ocorrido atribuindo a uma suposta limitação técnica operacional do TEF em suas vendas através de cartões de crédito. Entende que a alegação não é capaz de se sobrepor a exigência da legislação tributária, nem tampouco de anular a aplicação da multa.

Diante das informações prestadas, pugna pela procedência parcial do auto de infração, no sentido de manter os valores cobrados nas Infrações 01, 02, 03, 05 e 07 (infrações cujas alegações do Impugnante foram refutadas pela Informação Fiscal), e da Infração 04 (infração não defendida), e de reduzir o valor cobrado na Infração 06 de R\$ 53.692,14 para R\$ 257,69.

O Autuado volta a se manifestar fls.115/131. Diz que, tendo tomado ciência da "informação fiscal acerca das razões da defesa", vem apresentar os seguintes comentários.

Sobre a **infração 01**, após repetir os argumentos do Autuante, afirma que o inciso VII do art. 309 do Decreto 13.780/12, lhe autoriza o uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ao final do quadragésimo oitavo mês contado da

data da entrada do bem no estabelecimento, sendo que o saldo remanescente do crédito será cancelado após este período.

Aduz que, embora não citado pelo auditor em sua informação fiscal, na defesa demonstrou e comprovou acostando documentos, que efetivamente adquiriu o bem do ativo imobilizado, fez o correspondente pagamento ao seu fornecedor e recolheu o diferencial de alíquota do ICMS. Quanto a utilização e apropriação do crédito de ICMS, também demonstrou que iniciou a sua utilização de acordo com o estabelecido no inciso I, do parágrafo 2º do art. 309 do Decreto 13.780/12, mesmo lançando na EFD como Ajustes de Créditos em “*Outros Créditos*”, a qual foi posteriormente, retificada e o registro passou a ser feita no CIAP, conforme estabelece o inciso VI desse mesmo parágrafo, artigo e decreto.

Por último, entende que o inciso VI, embora não citado pelo auditor em sua informação fiscal, não diz ser “*obrigatório*” o registro no CIAP para que o contribuinte se beneficie e aproprie crédito de ativo imobilizado, inclusive, há Estados que não fazem essa exigência, a exemplo de Pernambuco, que estabelece que “contribuinte deverá manter controle próprio dos créditos referentes aos bens do ativo permanente, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação com os débitos, cuja apropriação será feita à razão de 1/48 por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.

Diante do exposto, entende que o valor da infração 01 não deve prosperar, em razão de sua apropriação e utilização estar sendo feita de acordo com a legislação e o equívoco cometido do registro na EFD original como Ajustes de Créditos em “*Outros Créditos*” foi corrigido através da EFD retificadora.

b) Sobre as **infrações 02 e 03**, após resumir as colocações das informações fiscais feitas pelo auditor, ratifica o que expôs em sua defesa, onde afirma na mídia a ela apensada, que não incorreu em omissões de entradas e de saídas, considerando que foram examinadas e comentadas, individualmente, todos os itens das mercadorias e suas correspondentes notas fiscais, onde a fiscalização, supostamente, considera que a empresa praticou a omissão de entradas e saídas de mercadorias, conforme comentários a seguir, que contribuirão à melhor análise e à decisão dos componentes desse conceituado Conselho.

I) através do Anexo 1, a autuada encaminha a mídia contendo dados do exercício de 2016, apensada à defesa, onde se poderá observar no rodapé dos demonstrativos das mercadorias as informações e esclarecimentos que demonstram a não ocorrência de omissões nas entradas e saídas de mercadorias, a exceção daquelas de que tratam as folhas 37 e 38, onde a autuada concorda com a fiscalização, pela seguinte forma:

a) Nas folhas de nº 1, 2, 6, 7, 9 a 28, 31 a 33 e 35, consta no rodapé a informação de saídas e entradas internas entre produtos que possuem os mesmos valores de compras e de vendas, divergindo apenas pela cor e pelo código de identificação, cujos estoques precisaram ser ajustados em razão de equívocos operacionais ocorridos por ocasião de suas vendas, quando o vendedor, por exemplo, digita a cor de determinado produto diferente daquela que o cliente realmente comprou ou digita a numeração do código de referência de determinado produto diferente da numeração do código de referência que o cliente realmente comprou.

Assim sendo, considerando que a referência está correta e igualmente o preço, ocorre que nem o cliente e nem o setor de expedição da autuada percebem o equívoco, gerando uma baixa indevida e uma falta ou sobra no estoque, o que é ajustado quando feito o inventário, realizando transferência de um produto para o outro, sem nenhum prejuízo para o erário estadual e/ou federal, em razão da sobra de um ser a falta do outro, além de possuírem mesmo preço de aquisição e preço de venda, o que demonstra a não ocorrência de omissão na entrada e omissão na saída apontada pela fiscalização;

b) nas folhas de nºs 3 e 4, constam informações de que as mercadorias foram adquiridas de acordo com as notas fiscais nºs 93195 e 468, ambas em 30/09/2011, que elas permanecem em estoque, não havendo movimentação e nenhuma divergência no estoque e nem a omissão na saída como apontada pela fiscalização;

c) as folhas de nºs 5 e 7, demonstram a movimentação de entradas e saídas de mercadorias que possuem o mesmo preço de aquisição e preço de venda, sem qualquer omissão nas entradas e nas saídas, como apontadas pela fiscalização;

d) as folhas de nºs 29, 30, 34, 39 a 42, 56, 66, 73 a 79, demonstram que não houve movimentação interna de entradas e saídas de mercadorias no ano de 2016, assim como, a não ocorrência das omissões nas entradas e nas saídas apontadas pela fiscalização;

e) as folhas de nºs 54 a 55, 66 e 72, demonstram a movimentação de entradas e/ou saídas de mercadorias que possuem o mesmo preço de aquisição e preço de venda, sem qualquer omissão nas entradas e nas saídas;

f) as folhas de nº 36, 43 a 53, 57 a 65, 67 a 71 e 80 a 84, demonstram as entradas e saídas internas relativas a duplicidade do item, sem a ocorrência de qualquer tipo de omissão;

g) em relação as mercadorias constantes nas folhas de nºs 37 e 38, a autuada está plenamente de acordo com a fiscalização.

II) através do Anexo 2, igualmente parte integrante destas informações, a autuada encaminha ao CONSEF, a mídia do exercício de 2017, apensada à defesa, onde poderá observar no rodapé dos demonstrativos das mercadorias as informações e esclarecimentos que demonstram a não ocorrência de omissões nas entradas e saídas de mercadorias, a exceção daquelas de que tratam as folhas de nºs 6, 11, 14, 18, 41, 43, 49, 51 a 53, 58 e 67, onde a autuada concorda com a fiscalização.

Aponta item a item sua discordância com a autuação registrando as providências tomadas realizando ajustes de estoques e saídas e entradas internas entre produtos, conforme citado anteriormente.

Nessa toada, o Autuado, discorre sobre item por item do demonstrativo de omissões, apontando os acertos que teria realizado em sua EFD, relativamente a entradas, saídas ou inventário, via documentos de controle interno.

Por último, diz que em relação à infração 02 e infração 03, relativamente às ocorrências dos itens “a”, dos Anexos 1 e 2, apesar da autuada reconhecer a autonomia tributária de cada Estado, informa ao CONSEF, que a SEFAZ/SP, em resposta à Consulta Tributária nº 23372/2021, estabeleceu orientação, que reproduz, apontando ter seguido aqueles procedimentos.

Sobre as **infrações 04 e 05**, diz que não discorda da fiscalização.

Em relação ao valor da **infração 06**, no total de R\$ 53.692,14, diz que o auditor na informação fiscal reconhece que assiste razão às alegações da defesa reduzindo o seu valor para R\$ 257,69. Entretanto, diz que de acordo com informações complementares à sua defesa, através de aditamento, a qual faz parte destas informações como Anexo 3, demonstra que recolheu a totalidade dos R\$ 53.692,14, solicitando o integral cancelamento do valor lançado.

Em relação a **infração 07**, o auditor ratifica a cobrança da multa por descumprimento de obrigação acessória, dizendo que o contribuinte utilizou documento fiscal incompatível com a operação praticada. Quando da lavratura do Auto de Infração, em relação a Infração 07, o enquadramento legal feito pela fiscalização foi o artigo 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/1996 e a cobrança da multa estaria de acordo com o artigo 42, inciso XXII, da mesma lei, e deveria ser aplicado a multa de R\$ 460,00.

Informa que não criou nenhuma dificuldade ou embaraço à fiscalização à consecução dos seus trabalhos. Igualmente ratifica o que disse em sua defesa, que efetivamente enfrentou dificuldades

operacionais nas vendas com cartões de créditos em razão do TEF, à época, não aceitar a emissão de NF-e – Nota Fiscal Eletrônica. Mas que, nesses casos, no momento da apuração mensal do ICMS estornava esse imposto, no campo “*Estorno de Débito*” e quando a mercadoria saía do estabelecimento, através do CFOP 5117, emitia corretamente a NF-e com o devido imposto de ICMS. Jamais deixou de reconhecer o débito de ICMS em relação às vendas a que se refere a Infração 07.

Diante do exposto, em relação a Infração 07, a autuada em sua defesa solicitou a sua anulação, o que faz, mais uma vez, considerando que não cometeu o disposto no inciso IX, do artigo 42, da Lei nº 7.014/1996.

O Autuante presta nova informação fiscal fls.145/0000. Afirma que, vem apresentar informação acerca da Manifestação do impugnante, tendo em vista que houve o refazimento do demonstrativo da infração 06, motivado pela aceitação dos argumentos feitos para esta infração. Aponta que os demonstrativos constantes na planilha “*Demonstrativos Infração 06*” que acompanha a Informação Fiscal revelam que a antecipação parcial devida no mês de outubro/2017 era de R\$ 52.017,86, ao passo que fora recolhido o valor de R\$ 51.588,37 (conforme comprovado pelos dados de arrecadação do contribuinte). Portanto não prevalece a manifestação da autuada e está correta a cobrança feita na Informação Fiscal.

Quanto aos comentários feitos para as demais infrações, considera que os dados prestados na Informação Fiscal são suficientes para refutar todas as alegações da Defesa, motivo pelo qual, ratifica tudo o quanto já informado.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por sete infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Preliminarmente, observo que não foram arguidas nulidades, portanto, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, CD contendo demonstrativos que dão suporte as infrações fls.08 a 13, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

O defendente reconheceu o cometimento da irregularidade apurada na infração 04, que declaro procedente, considerando que não existe litígio a ser julgado, no que diz respeito à citada infração.

No mérito, a **infração 01** trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, com repercussão na obrigação principal, devido a lançamento de valores no livro Registro de Apuração do ICMS, em “*Outros Créditos*” como se fossem oriundos de aquisições do Ativo Fixo, sem apresentar a necessária comprovação.

O defendente afirmou que a empresa adquiriu bens para o seu ativo imobilizado e utilizou o crédito de acordo com a legislação, em 48 (quarenta e oito) parcelas, fazendo o lançamento na EFD, como Ajustes de Créditos em “*Outros Créditos*”, deixando, porém, de realizar esse registro no livro CIAP.

Por seu turno, o Autuante disse que para a utilização de crédito fiscal referente aquisição de imobilizado, além das regras dispostas no parágrafo 2º, inciso VII do art. 309 do RICMS/BA, é obrigatória a escrituração do CIAP. Portanto, como não houve a escrituração do CIAP, o crédito seria indevido.

Analisando os elementos trazidos pela defesa sobre esta infração, verifico que o contribuinte adquiriu bens para seu ativo permanente, realizou o recolhimento do ICMS diferença de alíquotas e se apropriou dos referentes créditos em 48 parcelas, de acordo com a legislação de regência.

Sendo assim, o fato de não ter escriturado o livro CIAP, refere-se no máximo, ao descumprimento de uma obrigação acessória, não lhe retirando o direito ao legítimo crédito fiscal, devidamente documentado, conforme provam as notas fiscais e DAES trazidas à luz deste processo. Assim, entendo que a infração 01 não se caracterizou, sendo portanto, insubsistente.

A **infração 02** trata de falta de recolhimento de ICMS, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, no ano de 2016.

A **infração 03** refere-se a falta de recolhimento de ICMS relativo a diferenças tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – as operações de entradas – com base na presunção legal, que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, no mesmo exercício, ano de 2017.

O defendente alegou que as diferenças apuradas nessas infrações, se deram devido a variedades de produtos inerente a sua atividade econômica que resultam em erros operacionais, devido a vendas de produtos com igual referência de fábrica e igual preço, que geram distorções nas informações de estoque, quais sejam: a) vendedor digita cor de determinado produto, diferente daquela registrada pelo fornecedor; b) vendedor digita numeração do código de referência de produto, diferente daquele registrado pelo código que o cliente realmente comprou; c) nessas situações, como nem o cliente e nem o setor de expedição da empresa, percebem o equívoco, gera uma baixa indevida e uma falta ou sobra no estoque; d) conjunto de sofá de 3 x 2 lugares, saída do conjunto, com duas entradas destes estofados, um de três lugares e outro de dois lugares.

Afirmou que teria realizado estes ajustes no inventário, sem a correspondente emissão de notas fiscais, no entanto, diz que a partir do exercício de 2020, com fundamento no PARECER nº 29109/2012, datado de 10/12/2012, pela SEFAZ/BA, na ocorrência dessas situações, passou a emitir notas fiscais para ajustar os estoques.

Sobre estas alegações, o Autuante explicou que o defendente teria concordado parcialmente com o cometimento da infração. No entanto, sobre os itens contestados, analisando as planilhas que foram apresentadas em sua defesa, verifica que os ajustes que tentam anular as omissões constatadas pela fiscalização, são representados por registro de Entradas e Saídas Internas, que teriam sido movimentações de ajustes de estoques, sem a emissão de notas fiscais, conforme admitido na própria defesa.

Frisou que os documentos emitidos pelo contribuinte, com a finalidade de corrigir supostos erros operacionais ocorridos nas vendas das mercadorias, são documentos internos usados pela empresa, ou seja, são documentos sobre os quais o fisco não tem qualquer controle, quanto a sua emissão e veracidade dos dados neles constantes, logo são desprovidos de validade jurídica.

Acrescentou que todos os procedimentos exigidos no roteiro de Auditoria de Estoques foram rigorosamente observados, estando o levantamento, sustentado na EFD –Escrituração Fiscal Digital - (nos registros fiscais de Inventário e nos registros C425 - Resumo de itens do movimento

diário), nas NFCe – Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas - e nas NFe – Notas Fiscais Eletrônicas- ‘Autorizadas’ pelo fisco.

Examinando as planilhas trazidas pela defesa, em associação com o levantamento fiscal, observo que carece de sustentação fática e jurídica os argumentos do impugnante.

Cabe salientar, que os valores lançados foram obtidos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do deficiente e que 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, e substitui livros fiscais físicos. Com o advento da Escrituração Fiscal Digital, não se admite escrituração de livros fiscais fora do ambiente digital, nem é legítimo retificá-los, estando o contribuinte sob ação fiscal ou após sua conclusão.

O procedimento fiscal ocorreu mediante levantamento quantitativo de estoques, em função das quantidades declaradas no livro Registro de Inventário e nas Notas Fiscais de Entradas e Saídas das mercadorias. O contribuinte recebeu cópias dos demonstrativos do levantamento de estoque. Dessa forma, concordo com posicionamento do Autuante, visto que é inadmissível correção dos dados registrados em sua EFD baseada em controle internos, sem a emissão de documentos fiscais, portanto sem validade jurídica.

Não custa repetir que o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, e a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte, pois tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros, antes da ação fiscal, e não cabe nesta fase do presente processo, acatar a pretendida retificação da EFD.

Por todos esses elementos, concluo que os argumentos e planilhas apresentadas pelo deficiente não são suficientes para elidir a acusação fiscal, portanto, as infrações 02 e 03 são procedentes.

A **infração 05** trata da multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, na aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

O deficiente alegou que a nota fiscal nº 8644, datada de 23/02/2017, o produto Cabo Coaxial totaliza R\$ 90,00. O valor do ICMS/ST referente a mercadoria foi devidamente registrado na escrita fiscal, R\$ 19,06, e efetivamente pago através do DAE em 27/03/2017 (Anexo). Quanto a nota fiscal nº 11142, datada de 08/02/2017, cobra-se o valor histórico de R\$ 48,19, que concorda ser devido.

Em sede de informação fiscal, o Autuante esclareceu que as alegações da defesa ratificam a autuação, ou seja, a cobrança da multa recaiu apenas sobre a NFe 11142 (foi cobrada multa de R\$ 67,25 correspondente a 60% do valor de R\$ 112,08, que era o valor devido por substituição tributária total), tendo sido considerado o valor de R\$ 19,06 de ICMS ST referente à NFe 8644.

A **infração 06** trata de multa percentual sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias, provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização.

Ante as alegações da defesa, o Autuante declarou que assiste razão à deficiente, sobre a data de registro das notas fiscais em sua escrituração e no que tange a duplicidade dos documentos relacionados no levantamento fiscal, visto que utilizou para a apuração do *quantum* devido, tanto as notas fiscais de *simples remessa por conta e ordem de terceiros*, quanto os documentos emitidos no momento da venda das mercadorias. Ajustou o demonstrativo de débito excluindo as notas fiscais duplicadas.

Em manifestação fiscal, o Autuado declarou concordar com os valores apurados nas infrações 05 e 06, após a informação fiscal.

Nessa esteira, acato as conclusões do Autuante a respeito destes itens da autuação. A infração 05 é integralmente procedente, e a infração 06, após as retificações realizadas pelo Autuante, restou parcialmente caracterizada, remanescendo o valor de **R\$ 257,69**, conforme demonstrativo e planilha em *Excel* 'Demonstrativos Infração 06', todos anexados à Informação Fiscal.

A **infração 07** trata do descumprimento de obrigação tributária acessória, sem penalidade prevista expressamente na lei do ICMS, referente a utilização de documento fiscal incompatível com a operação praticada, onde utilizou cupons fiscais para operações de “*vendas para entrega futura – simples faturamento*”, nos meses de dezembro de 2016 a dezembro de 2017.

O defendente rebateu esta acusação, com a alegação de que houve defeito em seu equipamento TEF. Disse que nas operações de Vendas para Entrega Futura - CFOP 5922, exclusivamente nas operações com cartão de Crédito, o TEF não aceitava a emissão através da NF-e/Nota Fiscal Eletrônica, apenas a NFC-e/Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica, porém a mesma saía com o destaque do ICMS. Neste caso, diz que no momento da apuração mensal do ICMS, a empresa estornava esse imposto, no campo “*Estorno de Débito*” e quando a mercadoria saía efetivamente, do estabelecimento através do CFOP 5117, a empresa emitia corretamente a NF-e com o devido imposto de ICMS.

Entendo que esta alegação não tem o condão de elidir a acusação fiscal. Importante registrar, que não foi exigido imposto, mas sim, multa pelo descumprimento de obrigação acessória, por conduta que o defendente não nega ter ocorrido.

Observo ainda, que a não emissão do correto documento fiscal associado a natureza da operação, com a devida escrituração ou lançamento em livros fiscais, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Assim, a citada inconsistência entre a operação e a correta emissão da respectiva nota fiscal, causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso foi aplicada a multa ora discutida neste processo, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das operações e prestações realizadas, e a emissão indevida dos citados documentos fiscais impede o mencionado controle.

Dessa forma, não acolho as alegações defensivas e a infração 07 é procedente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme novos demonstrativos elaborados pelos Autuante e planilha abaixo:

Infrações	ICMS	Multas	Julgamento
1	0,00		Improcedente
2	14.143,24		Procedente
3	15.569,13		Procedente
4	28,60		Procedente
5	0,00	67,25	Procedente
6	0,00	257,69	Procedente em parte
7	0,00	5.980,00	Procedente
Total	29.740,97	6.304,94	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269511.0014/21-4** lavrado contra **ABC ELETRO E MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 29.740,97**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 29.712,37 prevista no inciso III, e 60% sobre R\$ 28,60 prevista na alínea “d”, inciso II, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 6.304,94**, previstas na alínea “d”, inciso II e inciso XXII, do citado diploma legal, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 28 de novembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR