

A. I. Nº - 140780.0001/15-8
AUTUADO - RADIANTE MÓVEIS LTDA.
AUTUANTE - MAGNO DA SILVA CRUZ
ORIGEM - DAT NORTE / INFAC SANTO ANTÔNIO DE JESUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.04.2023

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0040-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADAS. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS SUPERIOR À OMISSÃO DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS. Infração em que se apurou no exercício de 2012, tanto omissão de entradas como omissão de saídas. Após duas revisões fiscais prevaleceu a omissão de entradas, quantificada em valor inferior ao originalmente lançado pelo autuante. Imposto exigido com base na presunção de saídas anteriores sem emissão de documentos. 2. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELAS ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Para os fatos geradores dos meses de junho a dezembro de 2012 o ICMS exigido integra a Infração 01, vez que ambas imputações fiscais decorreram de levantamento fiscal em que se verificou presunção de omissão de saídas. Prevalece a omissão de maior expressão monetária (infração 01). Decisão amparada em revisão da ASTEC. Em relação aos fatos geradores 2013 a exigência fiscal sofreu redução de valores após revisões fiscais realizadas sucessivamente, pelo autuante e pela ASTEC, com base nas provas apresentadas pelo sujeito passivo. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O VALOR INFORMADO NA ESCRITA FISCAL (EFD). Elidida a cobrança para as ocorrências dos meses de outubro de novembro de 2012. No tocante aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 2013 o contribuinte apresentou duas apurações: uma em papel (não declarada ao fisco) e outra transmitida à SEFAZ, nos arquivos que compõe a EFD (Escrita Fiscal Digital). Revista a questão pela autuante e pela ASTEC prevaleceu a apuração transmitida ao fisco com as reduções de valor apuradas após análise das provas documentais apresentadas na diligência fiscal. 4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS E ESCRITA FISCAL DIGITAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. **a)** FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO; **b)** ENTREGA DOS ARQUIVOS, APÓS DEVIDAMENTE INTIMADO, COM A FALTA DE

REGISTROS. Aplicadas as multas previstas na legislação de regência. Inexistência de superposição de cobranças de penalidades alegada na peça defensiva. A retificação dos arquivos SINTEGRA e da EFD era procedimento que deveria ter sido adotado pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal, tendo o autuante estabelecido prazo razoável para que as correções fossem feitas. Porém nem todas as omissões foram devidamente corrigidas pelo contribuinte, o que demandou, por parte do fisco, sucessivos retrabalhos no sentido de fazer apurações complementares, incluídas as diligências determinadas pela Junta de Julgamento. Infrações por descumprimento de obrigações acessórias mantidas, sem redução de valor. Rejeitadas as preliminares de nulidades suscitadas na peça defensiva. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2015, é composto (07) sete infrações, envolvendo exigências de imposto e também multas pecuniárias por descumprimento de obrigações acessórias, totalizando a cifra principal de R\$ 313.588,46.

INFRAÇÃO 01 – 04.05.01 - Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante **levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado (2012)**. Valor exigido: R\$ 111.133,25. Multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 – 05.08.01 - Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Ocorrência verificada nos meses de jun. a dez. de 2012 e de jan. a dez. de 2013. Valor exigido: R\$ 50.515,20. Multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 – 03.01.04 - O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Ocorrência verificada nos meses de out. e nov. de 2012 e de jan. a dez. de 2013. Valor exigido: R\$ 90.309,74. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 04 – 16.12.15 - Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Descumprimento de obrigação acessória. Valor exigido: R\$ 19.104,10. Ocorrência verificada nos meses de abr. a dez. de 2012. Multa de 1% sobre as sobre o valor das entradas ocorridas nos períodos mensais indicados, prevista no art. 42, inc. XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

INFRAÇÃO 05 – 16.14.04 - Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhamento exigido na legislação. Penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Valor exigido: R\$ 12.420,00. Multa fixa de R\$ 1.380,00 por cada mês em que a obrigação não foi cumprida. (abril a dezembro de 2012), prevista no art. 42, inc. XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

INFRAÇÃO 06 – 16.14.04 - Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico de Escrituração Fiscal Digital ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária. Descumprimento de obrigação acessória. Valor exigido: R\$ 16.650,00. Multa fixa de R\$ 1.380,00 por cada mês em que a obrigação não foi cumprida. (janeiro a

dezembro de 2013), prevista no art. 42, inc. XIII-A, alínea “l”, da Lei nº 7.014/96, c/c a Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 do CTN (Lei nº 5.172/66).

INFRAÇÃO 07 – 00.00.00 - Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária. Descumprimento de obrigação acessória. Valor exigido: R\$ 13.546,17. Multa de 1% sobre sobre o valor das saídas ocorridas nos meses de jan. a dez. de 2013, prevista no art. 42, inc. XIII-A, alínea “l”, da Lei nº 7.014/96, c/c a Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 do CTN (Lei nº 5.172/66).

Conforme já detalhado acima, as exigências fiscais em lide foram apuradas entre os meses abril do exercício fiscal de 2012 e dezembro do exercício fiscal de 2013.

Entre as fls. 414 a 592 dos autos foi anexada a inicial defensiva, que integra o **VOLUME III** do PAF.

No tocante à **Infração 01** o contribuinte apresentou no intervalo entre as páginas 416 a 546, o seu levantamento quantitativo de estoques, por produto e respectivos códigos, argumentando que a Auditoria deixou de computar todas as notas fiscais de talões D1 e S1 e cupons fiscais. Formulou os seguintes questionamentos: *como pôde a Auditoria apurar omissões nos estoques da empresa ao lavrar multa por falta de entrega dos arquivos eletrônicos? Se não havia arquivos com a movimentação das entradas, saídas e inventários das mercadorias, de que base probatória se valeu o autuante para apresentar os resultados que compõem a Infração 01?*

Na **Infração 02** afirmou que todas as vendas em cartões de crédito e de débito se fizeram acompanhadas das respectivas notas fiscais e/ou cupons ECF. Anexou em cópias reprográficas, entre as fls. 1305 a 2795, as reduções Z e as notas fiscais em que a operação foi paga através de cartão crédito/débito. Declarou que o autuante não apresentou provas das omissões apontadas no Auto de Infração, com o devido detalhamento. Apresentou duas tabelas (fl. 547) com a indicação dos valores das vendas totais através de cartões, nos exercícios de 2012 e 2013.

Na **Infração 03** a empresa também se insurgiu com os resultados apresentados pela auditoria, afirmando que não deixou de recolher o ICMS apurado no período objeto da ação fiscal, voltando a afirmar que foram lavradas várias multas por falta de entrega de informações da escrita fiscal, não se sabendo como a autoridade fiscal quantificou as diferenças de ICMS supostamente não recolhidas. Apresentou à fl. 552 uma tabela representativa da conta corrente fiscal, listando: **a)** os totais de vendas tributadas e não tributadas, entre os meses de out/12 a dez/13; **b)** o imposto apurado após o confronto entre débitos e créditos; **c)** os valores recolhidos aos cofres públicos na sua totalidade.

Em relação à **Infração 04** a defesa afirmou que os arquivos magnéticos foram entregues ao fisco, em atendimento à intimação específica, conforme documentos referenciados na peça defensiva à fl. 553. A circunstância dos arquivos estarem incompletos ou com divergências seria passível de apuração posterior, mas considerando que a Auditoria se valeu deles para fazer seus levantamentos indica que não havia informações faltantes.

Na sequência, disse que a multa foi aplicada em razão de omissões de registros, especialmente o inventário (registros sob o código H010), fato que supostamente impossibilitaria o levantamento dos estoques do exercício de 2012. Entretanto a defesa afirmou ter formulado requerimento de dilação de prazo para a retificação dos arquivos magnéticos, através de pedido formal, via SIPRO (processo registrado sob nº 152244/2015-9), pendente de análise e emissão de Parecer pela Inspetoria. Pede a nulidade da autuação ante o víncio da intimação do contribuinte quanto ao pedido de dilação de prazo, incorrendo o fisco em violação do devido processo legal.

Suscitou outra nulidade em relação ao **Infração 04**, uma vez que o Auditor não se valeu de parâmetros adequados para determinar com clareza a base de cálculo da sanção. Deixou o autuante de observar os totais de entradas e de saídas ao longo dos anos de 2012 e 2013, apurando a multa pelo maior valor a cada mês, ora as saídas, ora as entradas, mudando a maneira de apuração que era anual para ser mensal, em contrariedade às disposições legais.

Em razões subsidiárias pede a defesa que a multa seja cancelada ou ao menos reduzida por se revelar excessiva e desproporcional. Citou o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 que prevê essa possibilidade nos casos de ausência de dolo, fraude ou simulação, desde que a conduta do sujeito passivo não resulte em falta de pagamento de tributo. Citou precedentes administrativos deste CONSEF em que houve redução da penalidade para 10% do valor originalmente aplicado.

Ao ingressar no exame da **Infração 05** destacou, de início, que essa ocorrência conflita com a **Infração 04**. Na **Infração 04** a multa foi lavrada pela falta de entrega dos arquivos eletrônicos nos prazos previstos na legislação e na **Infração 05** a penalidade decorreu da entrega dos arquivos sem o nível de detalhamento exigido na legislação no mesmo exercício (2012).

Em razões subsidiárias pede a defesa que a multa seja cancelada ou ao menos reduzida por se revelar excessiva e desproporcional. Citou o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 que prevê essa possibilidade nos casos de ausência de dolo, fraude ou simulação, desde que a conduta do sujeito passivo não resulte em falta de pagamento de tributo. Citou precedentes administrativos deste CONSEF em que houve redução da penalidade para 10% do valor originalmente aplicado.

Infração 06 – Trata-se de multa relacionada a falta de entrega dos arquivos que compõem a EFD (escrituração fiscal digital) ou a entrega fora dos prazos, fatos ocorridos ao longo do exercício de 2013.

Discorreu o contribuinte que os arquivos dos meses de fevereiro, setembro, outubro, novembro e dezembro foram entregues. Para os meses de janeiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto declarou não ter conseguido transmiti-los na época, razão pela qual formalizou requerimento para envio posterior, através do Processo SIPRO nº 152244, em 14/08/15 (doc. 13), pendente de análise e emissão de Parecer pela Inspetoria. Mesmo assim os meses faltantes foram transmitidos em 24/08/15 (docs. 36-A a 47-A), sendo o A.I. lavrado posteriormente, com ciência ao contribuinte em 09/10/2015.

Em razões subsidiárias pede a defesa que a multa seja cancelada ou ao menos reduzida por se revelar excessiva e desproporcional. Citou o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 que prevê essa possibilidade nos casos de ausência de dolo, fraude ou simulação, desde que a conduta do sujeito passivo não resulte em falta de pagamento de tributo. Citou precedentes administrativos deste CONSEF em que houve redução da penalidade para 10% do valor originalmente aplicado.

Infração 07 – Falta de atendimento de intimação para a entrega dos arquivos da EFD, meses do exercício de 2013. Entende a defesa que há uma superposição de multas pecuniárias, já que na Infração 06 a exigência recaiu sobre a falta de entrega ou entrega fora do prazo e neste item a acusação de falta de atendimento de intimação, sendo ambas relacionadas ao mesmo exercício (2013). Na **Infração 06** a multa é fixa, no valor de R\$ 1.380,00 para cada mês e na **Infração 07** a mesma ocorrência toma por base o valor das saídas. Há que se estabelecer a certeza, segundo o impugnante, se houve ou não a entrega ao fisco da EFD.

Reafirmou para esta ocorrência as mesmas razões apresentadas na **Infração 06**, vez que formalizou requerimento para envio posterior dos arquivos da EFD, através do Processo SIPRO nº 152244, em 14/08/15 (doc. 13), pendente de análise e emissão de Parecer pela Inspetoria. Mesmo assim os meses faltantes foram transmitidos em 24/08/15 (docs. 36-A a 47-A), sendo o Auto de Infração lavrado posteriormente, com ciência ao contribuinte em 09/10/2015. Pede a nulidade da cobrança da multa ante o vício da intimação do contribuinte quanto ao pedido de dilação de prazo, incorrendo o fisco em violação do devido processo legal.

Suscitou outra nulidade em relação ao **Infração 07**, uma vez que o Auditor não se valeu de parâmetros adequados para determinar com clareza a base de cálculo da sanção. Deixou o autuante de observar os totais de entradas e de saídas ao longo dos anos de 2012 e 2013, apurando a multa pelo maior valor a cada mês, ora as saídas, ora as entradas, mudando a maneira de apuração que era anual para ser mensal, em contrariedade às disposições legais.

Em razões subsidiárias pede a defesa que a multa seja cancelada ou ao menos reduzida por se

revelar excessiva e desproporcional. Citou o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 que prevê essa possibilidade nos casos de ausência de dolo, fraude ou simulação, desde que a conduta do sujeito passivo não resulte em falta de pagamento de tributo. Citou precedentes administrativos deste CONSEF em que houve redução da penalidade para 10% do valor originalmente aplicado.

Informativo prestado pelo autuante por meio da peça processual juntada ao PAF entre as fls. 3.209 a 3.214 (**volume XII**)

De início, destacou que o levantamento fiscal que integra a **Infração 01** foi realizado por espécie de mercadorias considerando todas as informações e dados disponíveis informados pela empresa autuada, tais como inventários (inicial e final), entradas e saídas, extraídos dos arquivos SINTEGRA. Frisou ainda que os dados desses arquivos foram apresentados somente 31/08/2015, após várias intimações e retificações. A partir de uma pequena amostragem de apenas 03 (três) produtos declarou que a defesa confunde mercadorias e códigos, concluindo que as alegações empresariais não elidem a infração.

Pertinente à **infração 02** consignou que as omissões resultaram do confronto entre as informações das administradoras de cartão de crédito/débito extraídas do banco de dados da SEFAZ-Ba e as informações constantes nas saídas acobertadas por notas fiscais D-1 e saídas ECF extraídas dos arquivos MDF fornecidos pela autuada. Declarou que esse comparativo foi feito de forma diária, computando-se tão somente os documentos fiscais com as indicações de venda por meio de cartões, tudo conforme demonstrativos anexados ao PAF. Mantidas sem alterações as cobranças lançadas neste item.

Em relação à **Infração 03** discorreu que nos meses de novembro e dezembro de 2012 e de janeiro a dezembro de 2013 a empresa declarou, respectivamente, nos arquivos SINTEGRA e na EFD, o ICMS a recolher em valores superiores ao efetivamente pagos naqueles períodos, razão pela qual sustenta que devem ser mantidos os valores lançados nesta ocorrência.

Ao se referir às **infrações 04 e 05** afirmou que a empresa autuada foi intimada em 14/07/2015 para apresentar os arquivos SINTEGRA e, seguidamente intimada, via e-mail, para efetuar as correções só concluídas em 31/08/2015. Acrescentou que para a realização das Auditorias que resultaram nas infrações 01, 02 e 03, em 2012, (Estoques, Cartão de Crédito e Divergências de recolhimento), aproveitou os registros necessários à conclusão desses trabalhos. Manteve os valores lançados nesses itens sem alterações.

Para as **infrações 06 e 07** registrou que a empresa autuada foi devidamente intimada a entregar os arquivos EFD do exercício de 2013 só o fazendo em 24/08/2015, após diversas intimações através de e-mail para a correção das inconsistências e inclusão de registros faltantes. Entretanto, para a realização da Auditorias que resultaram nas infrações 02 e 03, em 2012, (Cartão de Crédito e Divergências de recolhimento), aproveitou os registros necessários à conclusão desses trabalhos. Manteve os valores lançados nesses itens sem alterações.

Quanto aos pedidos de prorrogação de prazo formulados pelo contribuinte para a entrega dos arquivos eletrônicos declarou que as correções foram autorizadas via sistema, conforme provam os anexos inseridos nos autos entre as fls. 09 e 10 (Vol. I).

Ao finalizar a peça informativa o autuante ratificou toda ação fiscal, formulando pedido pela integral PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Distribuído o processo para a 5ª JJF, esta Relatoria, após aprovação do colegiado de julgamento, resolveu converter o PAF em diligência para que o autuante prestasse nova informação fiscal, na forma do art. 127, § 6º do RPAF/99, considerando que foram insuficientes as razões apresentadas no 1º informativo para a manutenção das cobranças lançadas no Auto de Infração, agregado ao fato que a defesa apresentou detalhado levantamento de estoques em que contestou dezenas de omissões apuradas pelo fisco, produto a produto, sem que a autoridade fiscal sobre as mesmas se manifestasse. O exame do autuante se restringiu a 3 itens: (**Fogões 4 bocas - código 386; Geladeiras – códigos 1113 e 13474; e, Estantes – códigos 3481 e 42906**). Termo de diligência

apensado entre as fls. 4.483/4.484 (**Vol. XII**).

Após cumprimento da diligência solicitada por esta 5ª JJF – **de acordo com o Termo juntado às fls. 4.483/4.484** -, o autuante procedeu à revisão dos valores lançados nos itens 01, 02 e 03 da autuação, efetuando reduções nos valores originalmente apurados na ação fiscal. Elaborou novos Demonstrativos apensados às fls. 4.497 a 4.747. Manteve sem alterações as cobranças lançadas nos itens relacionados ao descumprimento das obrigações acessórias: Infrações 04, 05, 06 e 07 da peça de lançamento.

Com relação à revisão da **Infração 01** o autuante informou que na fase de defesa a empresa autuada apresentou diversas cópias de notas fiscais e cupons de leitura “Z” do ECF, não apresentadas no período regular de fiscalização ou que não constavam dos arquivos SINTEGRA e do SPED Fiscal/EFD.

A partir dos registros: 75 (listagem dos códigos dos produtos); 74 (estoque final em 31/12/2012), 54 (entradas de mercadorias e saídas de mercadorias por NF modelo 1); 61 (saídas de mercadorias por NF modelo 2); e, 60R (saídas de mercadorias através de ECF), e computando ainda todos os documentos fiscais apresentados pela defesa, item a item de mercadoria, e, considerando, também, que o autuado não especificou com exatidão alguns produtos comercializados e que alguns itens comportavam vários subgrupos, diversas referências, mais de uma denominação, ilegibilidade dos códigos nos documentos fiscais ou mesmo ilegibilidade de algumas fotocópias de NF, concluiu, nessas circunstâncias, pelo agrupamento dos itens de mesma natureza, aplicando as disposições da Portaria nº 445/98.

Em decorrência dessa nova realidade, novo Levantamento Quantitativo de Estoques foi elaborado, de forma que ficou evidenciada a falta de contabilização de entradas, autorizando assim a aplicação da presunção de ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais. Base imponível de **R\$ 145.380,54**, apurando-se ICMS no valor de **R\$ 26.244,69** (Exercício de 2012).

No mesmo procedimento revisional apurou-se também omissão de saídas de mercadorias tributáveis, base de cálculo de **R\$ 45.651,50**, com ICMS devido de **R\$ 7.760,75**.

Prevaleceu a acusação de omissão de entradas, de maior expressão monetária, de acordo com o detalhamento apresentado no Demonstrativo de Débito (doc. fls. 4.496 a 4.651verso).

Na revisão da **Infração 02**, que abarcou ocorrências entre os meses de junho/2012 e dezembro/2013, o autuante informou que em algumas notas fiscais foi indicado pelo contribuinte que a venda teria sido realizada com pagamento através de cartão, fato que foi considerado na revisão fiscal, além da juntada, também, pela defesa, de cópias de cupons fiscais e de leituras de redução “Z”, computadas na nova apuração desse item do Auto de Infração.

Produzidos novos Demonstrativos, a partir do confronto das informações das operadoras de cartão de crédito/débito com aquelas fornecidas pelo contribuinte a partir dos valores lançados nas notas fiscais, modelos 1 e 2, e cupons fiscais ECF que continham a declaração de que a venda foi paga através dessa modalidade de quitação. No período de **01/01 a 31/12 de 2012**, foi apurada uma base oponível de **R\$ 44.861,39**, resultando no ICMS no valor de **R\$ 7.626,44**. Já para o período entre **01/01 a 31/12 de 2013**, a base de cálculo totalizou **R\$ 41.614,81**, resultando o ICMS no importe de **R\$ 7.074,52**.

Novos Demonstrativos de Apuração do Débito da Infração 02 anexados às fls. 4.652 a 4.744.

No que se refere à revisão dos valores lançados na **Infração 03**, o autuante apresentou as seguintes informações:

- i) Nos meses de outubro e novembro de 2012, o autuado escriturou e apurou ICMS a recolher nos valores, respectivamente, de **R\$ 15.735,29** e **R\$ 14.630,61**. Nos prazos regulamentares a empresa recolheu os valores de **R\$ 14.008,08** e **R\$ 11.815,07**, respectivamente. Posteriormente, em 26/08/2013, o contribuinte recolheu os valores de **R\$ 1.843,99** e **R\$ 2.808,99**, tendo por referência

os meses de outubro e novembro de 2012, respectivamente. Foram recolhimentos extemporâneos, não computados pelo autuante na ação fiscal originária. **Feitas as devidas deduções, restou ainda o ICMS a recolher no importe de R\$ 7,09, da competência do mês de novembro/12, sendo zerada a exigência para outubro/12.**

ii) Informou ainda o autuante que a partir de 2013 o autuado passou ser obrigado a apresentar a EFD (Escrituração Fiscal Digital), porém, continuou a proceder à escrituração em papel remetendo para o fisco a EFD em arquivos incompletos e em meses alternados, vindo a transmitir todos os arquivos corrigidos somente em 24 de agosto de 2015 após diversas intimações. Segundo o autuante, por conta dessa duplicitade, o contribuinte apresentou em sua defesa relatórios de apuração do ICMS de 2013 com base no livro de Apuração do imposto em papel, divergentes dos valores escriturados na EFD. De acordo com as informações em papel o ICMS foi recolhido a maior, enquanto o escriturado pela EFD evidencia situação inversa, com recolhimentos a menor ou saldo a recolher. Na revisão operada pelo autuante, que considerou os lançamentos apresentados na EFD no exercício de 2013, visto ser esta a modalidade obrigatória de apresentação dos registros fiscais, foram detectadas diferenças de ICMS a recolher apresentadas na planilha inserida à fl. 4.492, nos seguintes valores:

JAN/13 – R\$ 707,53;
FEV/13 – R\$ 1.656,47;
MAR/13 – R\$ 2.045,81;
ABR/13 – R\$ 10.921,65;
MAI/13 – R\$ 5.419,66;
JUN/13 – R\$ 13.337,44;
JUL/13 – R\$ 6.305,88;
AGO/13 – R\$ 9.990,46;
SET/13 – R\$ 8.358,89;
OUT/13 – R\$ 6.926,86;
NOV/13 – R\$ 7.954,85;
DEZ/13 – R\$ 11.961,49.

O autuante, ao concluir a revisão da Infração 03, em relação às ocorrências de 2013, declarou manter os valores lançados neste item, com a correção do valor lançado somente para o mês de fevereiro de 2013, reduzindo cobrança de R\$ 1.836,47 para R\$ 1.656,47.

Novos Demonstrativos de Apuração do Débito da Infração 03 foram anexados às fls. 4.746 a 4.814.

Para as infrações relacionadas ao descumprimento das obrigações acessórias, contidas nos itens 04, 05, 06 e 07, conforme já indicado linhas acima, foram mantidas todas as exigências sem alteração de valor, de acordo com a fundamentação apresentada pelo autuante, em sua última intervenção no processo, entre as fls. 4.493 a 4.494.

O contribuinte foi notificado acerca do resultado da diligência, através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico), e também via Correios (A.R.), com data do recebimento em 10/08/2018, ocasião em que foi concedido ao mesmo prazo de 10 (dez) dias para Manifestação escrita nos autos.

Apresentada Manifestação Defensiva, protocolada em 10/09/18, através de petição subscrita pelos advogados, Dr. José Carlos Garcia Landeiro, OAB-Ba nº 15.110 e Dr. Pedro César Ivo Trindade de Mello, OAB-Ba nº 29.505, habilitados a atuar neste PAF através do instrumento de procuração juntado à fl. 4.886 (doc. 01). A peça processual da defesa, por nós intitulada de Manifestação Defensiva após a revisão processada pelo autuante, está inserida entre as fls. 4.866 a 4.881 verso deste PAF.

O contribuinte, na referida Manifestação, apresentou os seguintes tópicos e pedidos no que se refere às exigências fiscais que compõem os itens 01, 02 e 03 do Auto de Infração:

a) Ocorrência de alteração do fulcro da autuação para a **Infração 01**, vez que no lançamento originário foi apurada omissão de saídas, com o ICMS quantificado em **R\$ 111.133,25**, a partir da base de cálculo apurada em **R\$ 653.725,00** – além de multa e juros. Por sua vez, na revisão

processada pelo autuante, apurou-se omissão de entradas, base imponível de R\$ 145.380,54, que daria azo à exigência de R\$ 26.244,69, a título de ICMS. Pede a defesa que essa infração seja declarada nula.

- b)** No mérito, caso ultrapassada a nulidade da **Infração 01**, a defesa sustentou a improcedência dos valores residuais deste item, ao afirmar que se desincumbiu do ônus probatório que recaía sobre as transações realizadas entre 2012 e 2013, quando da juntada dos respectivos comprovantes de pagamentos e documentos fiscais de saídas e entradas, acostados na inicial, restando a exigência desprovida de comprovação, além do fato do autuante deixar de considerar o detalhamento de todas as mercadorias, mediante documentação juntada pela impugnante, em total descompasso com as prescrições da Portaria 445/98, especialmente o conteúdo no seu art. 3º, incisos I, II e III, normas que foram transcritas na Manifestação Empresarial.
- c)** No tocante à **Infração 02**, a defesa arguiu a nulidade em relação ao ICMS exigido nos meses do exercício de 2012, afirmando que essa cobrança também integra a **Infração 01**. A imputação em ambas infrações é de omissão de saídas de mercadorias, sendo a primeira através de levantamento quantitativo de estoques (por presunção), e a segunda a partir do cotejo entre as vendas declaradas pelo contribuinte e as operações de compra e venda informadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito. Sustenta, portanto, a defesa que houve neste caso díplice exigência de ICMS, no mesmo exercício fiscal, caracterizando a ocorrência de *bis in idem*, vez que o estoque da empresa é um só e as operações com cartão se referem a mesma empresa.
- d)** No mérito, a defesa requereu que seja reconhecida a improcedência da **Infração 02**, apresentando, inclusive, uma compilação contendo os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e a totalidade das vendas realizadas pela empresa através da emissão de cupons fiscais ECFs e talonários de notas fiscais, nos meses dos exercícios de 2012 e 2013 (planilhas reproduzidas à fl. 4.874, integrante da última Manifestação defensiva com os correspondentes documentos colacionados na impugnação inicial).
- e)** Na **Infração 03**, é imputado ao contribuinte pagamento a menor do imposto em função da divergência entre o valor recolhido e o informado na escrita fiscal. O contribuinte, em sua última intervenção neste processo, apresentou planilhas, inseridas à fl. 4.875verso e fl. 4.904, em que detalha, para o exercício de 2013, uma reconstituição da sua escrita fiscal, que segundo informa, tem origem nos documentos fiscais contábeis emitidos neste período (entradas, saídas, apuração e recolhimentos – DOC. 04 da Manifestação Defensiva). Para o exercício de 2012, restou uma diferença ínfima de R\$ 7,09, no mês de novembro/2012, que segundo a defesa, também é indevida, conforme atestaria a relação de documentos acostados às fls. 4.894 a 4.902 (Doc. 03, da última Manifestação Defensiva).

Após retorno do PAF ao CONSEF, resolveu o colegiado da 5ª JJF converter novamente os autos em diligência, a cargo de Auditor Fiscal lotado na ASTEC. Restringiu-se ao exame revisional às Infrações 01, 02 e 03, conforme quesitação a seguir reproduzida na íntegra:

INFRAÇÃO 01:

Levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (**Exercício de 2012**).

1º Quesito: Deverá o revisor da ASTEC emitir Parecer Fiscal-Contábil acerca do resultado apurado neste item da autuação após revisão processada pelo autuante, em que foi detectado, neste procedimento, omissão de entradas em valor superior às omissões de saídas de mercadorias tributadas em exercício fechado (Demonstrativo de Débito - doc. fls. 4.496 a 4.651verso). Deverá o revisor informar, ainda, se os valores apurados para este item, nesta última revisão, no importe de R\$ 26.244,69, repercutem nas omissões de saídas que compõem a Infração 02, quantificada em 2012, no valor de R\$ 7.626,44, resultante de levantamento de cartões de crédito/débito (meses de junho a dezembro de 2012), de forma a caracterizar o bis in idem reclamado pela defesa, ou seja,

EXIGÊNCIA EM DUPLICIDADE de imposto sobre os mesmos fatos tributáveis, no mesmo exercício fiscal, decorrentes de presunções previstas na lei de regência do ICMS (Lei nº 7.014/96 – art. 4º, § 4º, inc. IV e inc. VII, respectivamente).

2º Quesito: Em sendo afirmativa a resposta, do 1º quesito, quanto a repercussão das cobranças lançadas na Infração 01 sobre a Infração 02, atinente ao exercício de 2012, proceder à exclusão de todas as cobranças lançadas na Infração 02, para este exercício fiscal, visto que as diferenças apuradas no levantamento de estoques são de expressão monetária superior às cobranças derivadas de levantamento de cartão de crédito/débito.

Na sequência, e após a conclusão da revisão das demais infrações, havendo ou não repercussão da Infração 01 sobre a Infração 02, ambas configuradoras de omissão de saídas por presunção legal, deverá o diligente da ASTEC devolver o processo ao órgão de preparo do CONSEF, através da sua Secretaria, para que este proceda, mediante intimação, à reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, em relação às cobranças remanescentes da Infração 01, no importe de R\$ 26.244,69, considerando, ainda, que o Demonstrativo Analítico de apuração originária dessa Infração 01 (doc. fls. 101 a 127 – frente e verso), abarcou tanto a ocorrência de omissões de saídas como de omissões de entradas, prevalecendo, antes da revisão operada pelo autuante, na diligência determinada por esta 5ª JJF, a ocorrência de omissão de saídas, de maior expressão monetária – base imponível R\$ 653.725,00 e ICMS quantificado em R\$ 111.133,25, não estando, portanto, nesta situação, caracterizada a mudança do fulcro da autuação capaz de invalidar, por nulidade, este item do Auto de Infração.

INFRAÇÃO 02:

Nesta Infração, conforme já exposto na parte destinada ao Relato dos Fatos, houve a redução, na revisão operada pelo autuante, em 2012, da cobrança lançada entre junho e dezembro, de R\$ 23.971,53 para R\$ 7.626,44. Já no exercício de 2013 (janeiro a dezembro), a cobrança foi reduzida de R\$ 26.543,67 para R\$ 7.074,52. A partir dos valores revisados pelo autuante responder aos seguintes quesitos:

1º Quesito: Para o exercício de 2012 responder ao 1º quesito relacionado à Infração 01. Proceder à exclusão dos valores lançados nesta ocorrência caso os valores da primeira infração repercutam nas cobranças lançadas nesta segunda infração (meses junho a dezembro do exercício fiscal de 2012).

2º Quesito: No exercício de 2012, caso não haja repercussão da Infração 01 sobre a Infração 02, revisar os valores apurados na diligência efetuada pela Auditoria Fiscal (Demonstrativo fl. 4.691; relatórios de fls. 4.626 a 4.693 e TEF diários, inclusive no que refere aos índices de proporcionalidade), com os valores informados na planilha elaborada pelo contribuinte na Manifestação defensiva (fl. 4.874). Identificar se remanescem valores a serem exigidos neste exercício fiscal.

3º Quesito: No exercício de 2013, revisar os valores apurados na diligência efetuada pela Auditoria Fiscal (Demonstrativo fl. 4.745 e relatórios de fls. 4.697 a 4.743 e TEF diários, inclusive no que refere aos índices de proporcionalidade), com os valores informados na planilha elaborada pelo contribuinte na Manifestação defensiva (fl. 4.874). Identificar se remanescem valores a serem exigidos também neste exercício fiscal.

IMPORTANTE - No cumprimento desta parte da revisão fiscal, a cargo da ASTEC, deverá o diligente intimar o contribuinte a apresentar os documentos e livros fiscais que possam atestar serem fidedignos os valores relacionados às operações de venda através de cartões apresentados nas duas planilhas reproduzidas à fl. 4.874, integrante da última Manifestação defensiva.

INFRAÇÃO 03:

Neste item a acusação fiscal diz respeito à diferença de recolhimento de ICMS (recolhimento a menor do imposto), divergência que segundo a Auditoria, decorreu do confronto entre os valores lançados nos livros e documentos fiscais do contribuinte e as quantias efetivamente apuradas e

recolhidas pelo sujeito passivo.

A revisão desse item da autuação está restrita às seguintes ocorrências: I) mês de novembro/2012, onde restou uma diferença ínfima de R\$ 7,09; e, II) meses janeiro a dezembro de exercício de 2013.

Partindo da planilha elaborada na diligência executada pelo autuante, inserida à fl. 4.492, o revisor da ASTEC deverá responder aos seguintes quesitos:

1º Quesito: Em relação à diferença remanescente apurada no mês de novembro de 2012, revisar a conta corrente fiscal do contribuinte e os documentos que compõem as fls. 4.894 a 4.902, que integram a última Manifestação defensiva (DOC. 03), informando se o valor residual apontado na diligência do autuante, no importe de R\$ 7,09, é de fato devido ou se assiste razão ao argumento da defesa de inexistência de ICMS a ser exigido no referido mês.

2º Quesito: Efetivamente existe, no exercício de 2013, a situação de duplicidade de escrituração fiscal (em papel e eletrônica) apontada na informação prestada pelo autuante (fls. 4.491/4.492)? Se existente essa duplicidade há disparidade, ou seja, divergências de valores a recolher a título de ICMS entre as referidas escritas?

3º Quesito: Quanto aos valores mantidos pelo autuante, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 (planilha inserida à fl. 4.492), que totaliza a cifra de R\$ 85.587,01, deverá o diligente da ASTEC revisar a conta corrente fiscal do contribuinte, juntamente com os documentos que lhe dão suporte, analisando inclusive a tabela apensada na última Manifestação defensiva, reproduzida à fl. 4.875 verso deste PAF, e os dados de apuração do imposto apresentados no DOC. 04 (fls. 4.904/4.905), que também integram a última Manifestação defensiva. Informar, a partir desses elementos de prova e outros que possam ser obtidos junto ao contribuinte, se valores mantidos na última diligência do autuante são de fato devidos ou se assiste razão ao argumento da defesa de inexistência de ICMS a ser exigido entre os meses de janeiro a dezembro de 2013.

IMPORTANTE - Para todos os quesitos formulados por esta relatoria deverá o diligente apresentar parecer fundamentado, com espeque nos dados extraídos dos documentos que compõem a escrita fiscal do contribuinte. Havendo alteração na composição dos débitos fiscais e remanescendo valores a serem exigidos, deverá o revisor da ASTEC elaborar para cada ocorrência novos demonstrativos de Débito, no mesmo formato do Auto de Infração, por período mensal.

IMPORTANTE - Concluídas todas as etapas revisionais acima descritas, deverá ser dado ciência, ao autuante e ao autuado, este último nas pessoas de seu representante legal e advogados constituídos nos autos, para que tomem conhecimento do inteiro teor da diligência da ASTEC, no que se refere ao pedido, resultados e demonstrativos e documentos que a venham integrar. No ato de comunicação processual às partes deverá ser concedido prazo de 60 (sessenta) dias ao contribuinte e 30 (trinta) dias ao autuante, para que cada um possa apresentar Manifestação escrita nos autos, caso assim entendam ser necessário.

Em seguida o PAF deverá retornar a esta Relatoria para que a mesma proceda à análise das informações prestadas pelo revisor da ASTEC e as eventuais Manifestações das partes nas intervenções posteriores à revisão fiscal.

A ASTEC através do Parecer nº 037, subscrito pelo Auditor Fiscal José Adelson Mattos Ramos, datado de 03/08/2022, juntado ao PAF entre as fls. 4.930 a 4.945, apresentou as conclusões a seguir reproduzidas na íntegra para melhor entendimento dos integrantes deste colegiado de julgamento:

PARECER

Conforme relatado, cumpre responder às questões suscitadas pelo i. Relator, sobre a qual manifesto meu entendimento frente aos fatos apurados, registros fiscais e contábeis e documentos apensados aos autos.

Por tudo demonstrado e à luz de toda a documentação escritural juntada após a diligência cumprida pelo autuante, confrontei os números indicados pelo mesmo e os documentos e argumentos apresentados pela autuada em suas manifestações, fiz as verificações necessárias e apresento as conclusões decorrentes.

Quanto a **infração 01**, que resultou a exigência do ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado, quando foi detectado inicialmente omissão de saídas. Contudo, em sede de revisão, à luz de novos documentos trazidos pela autuada já na defesa, foi identificada tanto omissão de saídas quanto de entradas, sendo esta última de maior expressão monetária, portanto, foi aplicado o disposto no art. 13, inc. II, alínea “a” da Portaria nº 445/98:

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

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto;

A base procedural da execução do roteiro que apurou o imposto devido na **infração 01**, portanto, é a Portaria nº 445/98, que regulamenta o alcance dos procedimentos de fiscalização na metodologia dos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Aqui é importante destacar o que dispõe a citada portaria, precisamente no seu art. 1º:

Art. 1º O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Da dicção da norma acima transcrita se deduz que, por uma imposição lógica, o levantamento quantitativo de estoques é um método ou procedimento de apuração dos fatos econômicos e livros fiscais em um período de tempo, cujo desenrolar pode-se determinar a existência de fatos geradores do ICMS.

Os insumos utilizados nesse procedimento são os valores registrados na escrita fiscal do contribuinte referente às entradas, as saídas de mercadorias e os valores dos estoques inicial e final do exercício, quando manejado no exercício fechado.

O inventário do estoque consiste no levantamento das quantidades dos itens existentes no estoque de determinado contribuinte em determinada época, sendo estas informações imprescindíveis para a gestão da produção, gestão financeira e dinâmica de pagamento de tributos.

O levantamento quantitativo de estoques por item de mercadoria é um instituto incorporado do ramo das Ciências Contábeis, cujo escopo também é a verificação da ocorrência documental de operações de circulação de mercadorias, com base na análise dos estoques, livros e documentos fiscais do contribuinte, em um determinado período.

A aplicação do roteiro no exercício fechado de 2012, apurou os registros fiscais decorrentes das operações realizadas pelo contribuinte que tem consequências tributárias relativas ao ICMS.

Trata-se, portanto de um caminho para verificação da regularidade das operações fiscais de determinado contribuinte do imposto, muito utilizado pela sua simplicidade matemática e contábil, além de se mostrar objetivo naquilo que se propõe.

Nesse sentido e após as análises e exames levado à termo, posso assegurar que o valor levantado pelo autuante na última revisão fiscal, tem sólida base documental e procedural, pois, contato que foram observados todos os aspectos previstos na Portaria nº 445/98.

Com a disponibilização dos arquivos em planilha, encaminhada pelo autuante, procedi ao exame destas planilhas minuciosamente e constatei que os procedimentos adotados na revisão seguiram ao que preconiza a Portaria nº 445/98, constatando desta revisão a omissão de entradas no montante de R\$ 154.380,54, (não R\$ 145.380,54 como indica o autuante na informação), que autorizado pela Lei nº 7.014/96, exige o ICMS no valor histórico de R\$ 26.244,69, em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas.

Assim, considero consistente o demonstrativo elaborado pelo autuante - Demonstrativo de Débito, fls. 4.496 a 4.651-v.

Informo que os valores apurados na última revisão, no montante de R\$ 26.244,69, repercutem nas omissões de saídas identificadas na **infração 02**, referente a 2012, no valor de R\$ 7.626,44, resultante de levantamento de cartões de crédito/débito, cujas razões seguiram expostas quanto tratarei da **infração 02**.

A **infração 02**, também identificou omissão de saídas, aplicando outro roteiro de auditoria, mas os fatos ocorridos foram os mesmos que resultaram na omissão identificada nesta infração 01, de forma que se

mantida a exigência, estará caracterizado o bis in idem, ou seja, exigência em duplicitade de imposto, posto que, repito, ambos os valores apurados sobre os mesmos fatos tributáveis, no mesmo período.

*Destarte, não há outro caminho a ser adotado, senão proceder a exclusão de todas as cobranças lançadas na **infração 02**, para 2012, visto que as diferenças apuradas no levantamento de estoques (**infração 01**) são de expressão monetária superior às cobranças derivadas de levantamento de cartão de crédito/débito.*

Infração 02.

Nesta infração foi apurada a omissão de saídas de mercadorias decorrentes do levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em confronto com o valor informado pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito e débito.

Os pagamentos realizados pelos adquirentes de mercadorias através de cartões de crédito e/ou de débito, são administrados por empresas que mantém o registro de todas as operações realizadas nessa modalidade de pagamento.

O art. 35-A da Lei nº 7.014/96, estabelece que as administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar aos fiscos estaduais o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto cujo pagamento foi realizado através de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

Assim, as citadas administradoras de cartões cumprem tal determinação legal através de relatórios enviados aos Fiscos, que neste caso, foram utilizados para o levantamento fiscal.

O roteiro de auditoria aplicado nessa apuração é desenvolvido com base nestes relatórios recebidos e armazenados nos sistemas de controle da SEFAZ, denominados Relatório TEF – Diário.

Ao aplicar o roteiro de auditoria, o Fiscal considerado que o comprovante do cartão de crédito/débito deve estar vinculado ao documento fiscal emitido pelo contribuinte, em cumprimento da exigência de vinculação do documento fiscal ao meio de pagamento da operação ou prestação e com base nos Relatórios TEF-Diário, fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito, realiza o confronto entre o total de vendas efetuadas pelo contribuinte fiscalizado constantes nos documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos.

Em se constatando diferenças entre estes valores, indicando pagamentos com cartões de crédito e/ou débito superior as vendas registradas em notas fiscais e cupons fiscais, que utilizam essa modalidade de pagamento, aplica-se a presunção legal de que houve omissão de saídas de mercadorias, ensejando a cobrança do respectivo imposto, considerando todas as operações como internas e tributadas.

Ou seja, esse roteiro de auditoria visa apurar a omissão de saídas de mercadorias, o mesmo objetivo perseguido quando aplicado o roteiro de levantamento de estoques por item de mercadoria, diferenciando um do outro pelos insumos (dados) utilizados e pelo método de apuração.

Não obstante, os dados aparecerem distintos todos tem uma única origem, pois resultam unicamente das operações mercantis já preteritamente realizadas pelo mesmo contribuinte. Portanto, mesmo encontrando-se valores diferentes, estes valores se sobreponem, pois, repito, se reportam às mesmas operações realizadas pelo contribuinte, apuradas por caminhos distintos e utilizando-se dados e parâmetros também distintos.

Saliento que os valores apurados nesta infração abarcam parte das operações de vendas realizadas, vez que somente se considerou as vendas realizadas com cartão de crédito e débito, que, não obstantes, atualmente, importar em maior volume de operações nas vendas, não é a totalidade dos pagamentos, pois ainda há aqueles realizados em moeda, através de cheque ou por transferência bancária.

*Não há outra conclusão a não ser desconsiderar os valores apurados para o exercício de 2012 de desta **infração 02**.*

*Aqui, registro que não se pode avaliar qual das duas apurações merece mais crédito, posto que ambas seguiram os roteiros admitidos pela administração tributária da SEFAZ e pelo que demonstrou o autuante, mediante os papéis de trabalho e documentos fiscais anexados, foram elaborados de forma escorreita. Contudo, entendo que deve ser excluído integralmente o valor apurado em 2012 da **infração 02**, mantendo-se apenas a exação para 2013, sobre a qual procedi a revisão dos valores apurados na diligência efetuada pelo autuante.*

Assim, considero correto o valor do Demonstrativo, fl. 4.745 referente a 2013, assim como os dados dos relatórios, fls. 4.697 a 4.743 e TEF diários.

Quanto aos índices de proporcionalidade calculado, verifico que foram efetuados pelo autuante conforme determinações da Instrução Normativa nº 56/2007, com base nos valores informados na planilha elaborada pelo autuante, fl. 4.744.

Portanto, considero que remanescem devidos os valores do ICMS a serem exigidos referentes ao exercício de 2013, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 4.745.

Quanto a recomendação de se intimar o contribuinte a apresentar os documentos e livros fiscais que possam atestar serem fidedignos os valores relacionados às operações de venda através de cartões apresentados nas duas planilhas reproduzidas, fl. 4.874, integrante da última manifestação, julguei desnecessário tendo em vista que todos os documentos estão anexados aos autos às fls. 741 a 924 (volume VI) e 3.877 a 4.474 (volumes X e XI), portanto, assim não procedi.

Infração 03

Em relação à diferença remanescente apurada em novembro de 2012, após revisar a conta corrente fiscal do contribuinte, com base na escrita fiscal não oficial e os documentos às fls. 4.894 a 4.902, informo não confirmar o valor residual apontado na diligência do autuante, de R\$ 7,09, ou seja, não encontrei valor de ICMS a ser exigido.

Portanto, o valor não é devido, conforme reconstituição da conta corrente fiscal do contribuinte com base na escrituração não oficial apresentada pelo contribuinte em cópias dos livros fiscais de entradas e apuração do ICMS, fls. 689 a 740.

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO EM 2012 - COMBASENA ESCRITURAÇÃO FISCAL FORA DA EFD

Período	Entradas			Ajustes	Saldo Credor do Período Anterior	Total de Créditos	Saídas			Ajustes	Total de Débitos	Saldo Credor a Transportar	ICMS a Recolher	ICMS Recolhido -2012	ICMS a Recolher
	ICMS Creditado	Isentas	Outras				ICMS Debitado	Isentas	Outras						
jan-12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
fev-12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
mar-12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
abr-12	1.393,10	0,00	510,00	0,00	0,00	1.393,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.393,10	0,00	0,00	0,00
mai-12	22.193,42	0,00	17.697,78	0,00	1.393,10	23.586,52	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	23.586,52	0,00	0,00	0,00
jun-12	55.624,18	0,00	48.301,24	3.663,73	23.586,52	82.874,43	49.948,35	0,00	11.925,90	217,38	50.165,73	32.708,70	0,00	0,00	0,00
jul-12	22.515,57	0,00	36.431,10	5.908,51	32.708,70	61.132,78	41.229,42	0,00	20.414,00	0,00	41.229,42	19.903,36	0,00	0,00	0,00
ago-12	19.005,30	0,00	27.941,58	6.629,87	19.903,36	45.538,53	34.293,93	0,00	13.996,60	0,00	34.293,93	11.244,60	0,00	0,00	0,00
set-12	9.186,52	0,00	19.544,16	2.288,52	11.244,60	22.719,64	24.065,86	0,00	11.218,00	0,00	24.065,86	0,00	1.346,22	1.498,68	0,00
out-12	8.616,76	0,00	16.894,31	694,40	0,00	9.311,16	25.163,23	0,00	19.871,22	0,00	25.163,23	0,00	15.852,07	16.142,23	0,00
nov-12	19.903,62	0,00	16.003,80	236,82	0,00	20.140,44	34.763,96	0,00	17.627,00	0,00	34.763,96	0,00	14.623,52	15.049,99	0,00
dez-12	26.711,48	0,00	11.898,18	398,01	0,00	27.109,49	44.236,40	0,00	16.073,00	0,00	44.236,40	0,00	17.126,91	19.029,61	0,00
												Total	48.948,72	51.720,51	0,00

Fonte: Folhas 689 a 740

Para o exercício de 2013, confirmo que constam nos autos comprovação da existência de duas apurações do ICMS. Uma delas não oficial, conforme cópias dos livros fiscais de entradas e apuração do ICMS, fls. 925 a 987 e a outra escriturada através da EFD e transmitida via SPED-fiscal, conforme registos arquivados no Sistema de Gerenciamento da EFD – EFDG.

Assim, elaborei duas reconstituições das escritas fiscais, cujos resultados seguem expostos nas tabelas a seguir, que também se encontram gravadas em arquivo formato excel no CD anexo ao presente parecer, onde apura-se o valor do ICMS que fora eventualmente recolhido a menor.

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO EM 2013 - COMBASENA ESCRITURAÇÃO FISCAL FORA DA EFD

Período	Entradas			Ajustes	Saldo Credor do Período	Total de Créditos	Saídas			Ajustes	Total de Débitos	Saldo Credor a Transportar	ICMS a Recolher	ICMS Recolhido - 2013	ICMS a Recolher
	ICMS Creditado	Isentas	Outras				ICMS Debitado	Isentas	Outras						
jan-13	10.367,44	0,00	8.895,91	641,31	0,00	11.008,75	16.733,44	0,00	8.531,00	0,00	16.733,44	0,00	5.724,69	6.992,20	0,00
fev-13	9.496,63	0,00	3.605,59	2.339,59	0,00	11.836,22	16.835,62	0,00	8.809,00	0,00	16.835,62	0,00	4.999,40	6.867,70	0,00
mar-13	9.035,16	0,00	20.723,31	3.479,20	0,00	12.514,36	21.998,31	0,00	16.714,34	0,00	21.998,31	0,00	9.483,95	11.993,43	0,00
abr-13	10.533,20	0,00	2.957,10	2.516,26	0,00	13.049,46	13.657,97	0,00	10.867,00	0,00	13.657,97	0,00	608,51	3.124,77	0,00
mai-13	6.714,50	0,00	10.284,26	2.523,33	0,00	9.237,83	19.913,46	0,00	10.473,00	0,00	19.913,46	0,00	10.675,63	12.516,66	0,00
jun-13	13.401,19	0,00	6.353,45	1.848,32	0,00	15.249,51	18.701,02	0,00	6.147,00	0,00	18.701,02	0,00	3.451,51	5.401,83	0,00
jul-13	5.866,44	0,00	9.484,12	2.130,34	0,00	7.996,78	15.136,54	0,00	12.181,00	0,00	15.136,54	0,00	7.139,76	9.962,83	0,00
ago-13	9.328,78	0,00	45.628,56	2.899,39	0,00	12.228,17	16.485,73	0,00	9.796,00	0,00	16.485,73	0,00	4.257,56	6.994,64	0,00
set-13	7.134,90	0,00	129,00	3.272,80	0,00	10.407,70	11.457,66	0,00	8.089,00	0,00	11.457,66	0,00	1.049,96	3.691,90	0,00
out-13	6.758,30	0,00	18.360,02	2.648,82	0,00	9.407,12	14.827,88	0,00	10.357,00	0,00	14.827,88	0,00	5.420,76	8.090,27	0,00
nov-13	7.601,01	0,00	16.026,38	2.941,88	0,00	10.542,89	17.440,11	0,00	18.016,00	0,00	17.440,11	0,00	6.897,22	7.408,32	0,00
dez-13	12.182,40	0,00	38.424,88	602,31	0,00	12.784,71	23.587,33	0,00	16.489,62	0,00	23.587,33	0,00	10.802,62	11.253,36	0,00
												Totais	70.511,57	94.297,91	0,00

Fonte: Folhas 925 a 987

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO EM 2013 - COMBASENA ESCRITURAÇÃO DIGITAL - EFD

Período	Entradas			Ajustes	Saldo Credor do Período Anterior	Total de Créditos	Saídas			Ajustes	Total de Débitos	Saldo Credor a Transportar	ICMS a Recolher	ICMS Recolhido - 2013	ICMS a Recolher
	ICMS Creditado	Isentas	Outras				ICMS Debitado	Isentas	Outras						
jan-13	9.334,78	0,00	0,00	0,00	0,00	9.334,78	17.034,51	0,00	0,00	0,00	17.034,51	0,00	7.699,73	6.992,20	707,53
fev-13	8.840,27	0,00	0,00	0,00	0,00	8.840,27	17.364,44	0,00	0,00	0,00	17.364,44	0,00	8.524,17	6.867,70	1.656,47
mar-13	9.035,16	0,00	0,00	0,00	0,00	9.035,16	23.074,40	0,00	0,00	0,00	23.074,40	0,00	14.039,24	11.993,43	2.045,81
abr-13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	14.046,42	0,00	0,00	0,00	14.046,42	0,00	14.046,42	3.124,77	10.921,65
mai-13	2.271,24	0,00	0,00	0,00	0,00	2.271,24	20.207,56	0,00	0,00	0,00	20.207,56	0,00	17.936,32	12.516,66	5.419,66
jun-13	464,95	0,00	0,00	0,00	0,00	464,95	19.204,22	0,00	0,00	0,00	19.204,22	0,00	18.739,27	5.401,83	13.337,44
jul-13	216,02	0,00	0,00	0,00	0,00	216,02	16.484,73	0,00	0,00	0,00	16.484,73	0,00	16.268,71	9.962,83	6.305,88
ago-13	419,60	0,00	0,00	0,00	0,00	419,60	17.404,70	0,00	0,00	0,00	17.404,70	0,00	16.985,10	6.994,64	9.990,46
set-13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12.050,79	0,00	0,00	0,00	12.050,79	0,00	12.050,79	3.691,90	8.358,89
out-13	258,34	0,00	0,00	0,00	0,00	258,34	15.275,47	0,00	0,00	0,00	15.275,47	0,00	15.017,13	8.090,27	6.926,86
nov-13	3.239,56	0,00	0,00	0,00	0,00	3.239,56	18.602,73	0,00	0,00	0,00	18.602,73	0,00	15.363,17	7.408,32	7.954,85
dez-13	1.075,59	0,00	0,00	0,00	0,00	1.075,59	24.290,46	0,00	0,00	0,00	24.290,46	0,00	23.214,87	11.253,36	11.961,51
												Totais	179.884,92	94.297,91	85.587,01

Fonte: EFD - Sistema EFDG - Arquivos Retificadores transmitidos em 24/08/2015

Dos valores expostos, nota-se claramente haver grande disparidade dos valores registrados a título de crédito fiscal, de débito e consequentemente dos valores de ICMS apurado como devido em cada período mensal.

Nota-se também que pela escrituração paralela, não há imposto recolhido a menor, vez que em todos os meses o imposto recolhido superou o valor do ICMS apurado.

Registro, por não encontrar explicação nos elementos e documentos juntados aos autos, portanto, sem justificativa exposta, a existência na escrituração não oficial de parte dos ajustes à crédito do imposto em um período de apuração de 2012 e todos os períodos de 2013.

Esses ajustes, estão identificados nas cópias das folhas do livro de apuração apensadas, sob os títulos: (a) Diferença de alíquotas; (b) Pagamento de Antecipação Parcial; e (c) Pagamentos efetuados a maior.

Chama a atenção estes últimos, por se tratar de valores maiores e sem que nos autos conste uma justificativa para tais.

A seguir seguem demonstrados estes valores.

Pagamento a maior

Mês de Apuração	Mês de Referencia	Valor Compensado
out/12	set/12	152,46
Soma - 2012		152,46
jan/13	dez/12	634,23
fev/13	dez/12	634,23
fev/13	jan/13	1.267,51
mar/13	dez/12	634,24
mar/13	fev/13	1.868,30
abr/13	mar/13	2.509,48

Continua

Pagamento a maior - continuação

Mês de Apuração	Mês de Referencia	Valor Compensado
mai/13	abr/13	2.516,26
jun/13	mai/13	1.841,03
jul/13	jun/13	1.950,32
mar/13	jul/13	2.823,07
set/13	ago/13	2.737,08
out/13	set/13	2.641,94
nov/13	out/13	2.669,51
dez/13	nov/13	511,10
Soma - 2013		25.238,30
Total		25.390,76

Fonte: Folhas 689 a 740 e 925 a 987

Os valores dos ajustes à crédito em todo exercício de 2013 apropriados na escrita fiscal oficiosa, totalizaram R\$ 27.843,55, sendo que R\$ 25.238,30 correspondem aos ajustes referentes a pagamento a maior em meses anteriores, ou seja, 90,64% do total de ajustes registrados.

Na tabela a seguir, constam todos os pagamentos realizados pelo contribuinte a título de ICMS – Regime Normal – Comércio, conforme SIGAT, considerados nos cálculos dos valores porventura devidos.

Recolhimentos

Controle	Data Recolhimento	Referência	Receita - Código/Descrição	Valores - R\$	
				Histórico	Recolhido
12044448821	09/10/2012	set-12	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	1.498,68	1.498,68
1204864917	09/11/2012	out-12	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	14.008,08	14.008,08
1304630091	26/08/2013	out-12	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	1.843,99	2.134,15
1205316750	10/12/2012	nov-12	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	11.815,07	
1304631257	26/08/2013	nov-12	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	2.808,45	3.234,92
1300131461	07/02/2013	dez-12	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	6.343,20	6.343,20
1300131464	08/03/2013	dez-12	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	6.343,20	6.343,20
1300131455	09/01/2013	dez-12	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	6.343,21	6.343,21
1300654505	13/02/2013	jan-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	6.992,20	6.992,20
1301104285	11/03/2013	fev-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	6.867,70	6.867,70
1301605267	09/04/2013	mar-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	11.993,43	11.993,43
1302191819	09/05/2013	abr-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	3.124,77	3.124,77
1302878779	10/06/2013	mai-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	12.516,66	12.516,66
1303501947	09/07/2013	jun-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	5.401,83	5.401,83
1304300264	09/08/2013	jul-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	9.962,83	9.962,83
1305002297	09/09/2013	ago-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	6.994,64	6.994,64
1305770109	09/10/2013	set-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	3.691,90	3.691,90
1306424168	11/11/2013	out-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	8.090,27	8.090,27
1307037258	09/12/2013	nov-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	7.408,32	7.408,32
1400151380	09/01/2014	dez-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	3.751,12	3.751,12
1400151395	07/02/2014	dez-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	3.751,12	3.751,12
1400151406	10/03/2014	dez-13	759 - ICMS REGIME NORMAL - COMERCIO	3.751,12	3.751,12

Fonte: Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT

Como mais um dado a corroborar e auxiliar nas conclusões, trago a seguir tabelas onde estão resumidos os

registros informados pelo contribuinte nas suas Declarações Mensal de Apuração do ICMS – DMAs dos exercícios fiscalizados.

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO ICMS DMA -2012

Período	Entradas		Saldo Credor do Período Anterior	Total de Créditos	Saídas		Total de Débitos	Saldo Credor a Transportar	ICMS a Recolher	ICMS Recolhido - 2012	Diferença a Recolher
	ICMS Creditado	Outros Créditos			ICMS Debitado	Outros Débitos					
jan-12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
fev-12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
mar-12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
abr-12	1.393,10	0,00	0,00	1.393,10	0,00	0,00	0,00	1.393,10	0,00	0,00	0,00
mai-12	22.193,42	0,00	1.393,10	23.586,52	0,00	0,00	0,00	23.586,52	0,00	0,00	0,00
jún-12	55.624,18	3.663,73	23.586,52	82.874,43	49.948,35	217,38	50.165,73	32.708,70	0,00	0,00	0,00
jul-12	22.515,57	5.908,51	32.708,70	61.132,78	41.229,42	0,00	41.229,42	19.903,36	0,00	0,00	0,00
ago-12	19.005,30	6.629,87	19.903,36	45.538,53	34.293,93	0,00	34.293,93	11.244,60	0,00	0,00	0,00
set-12	9.186,52	2.288,52	11.244,60	22.719,64	24.065,86	0,00	24.065,86	0,00	1.346,22	1.498,68	0,00
out-12	8.616,76	694,40	0,00	9.311,16	25.163,23	0,00	25.163,23	0,00	15.852,07	16.142,23	0,00
nov-12	19.903,62	236,82	0,00	20.140,44	34.763,96	0,00	34.763,96	0,00	14.623,52	15.049,99	0,00
dez-12	26.711,48	398,01	0,00	27.109,49	44.236,40	0,00	44.236,40	0,00	17.126,91	19.029,61	0,00
								Totais	48.948,72	51.720,51	0,00

Fonte: Sistema de Informações do Contribuinte - INC

Em 2012, os valores declarados correspondem exatamente àqueles registrados na escrita fiscal não oficial, apresentada na defesa, fato, que no meu entender reforça os argumentos da defesa de que não há imposto a ser recolhido.

Quanto a 2013, ocorre o mesmo. Os valores declarados nas DMAs, correspondem exatamente aos valores escriturados na escrita não oficial, conforme resumido na tabela a seguir.

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO ICMS DMA - 2013

Período	Entradas		Saldo Credor do Período Anterior	Total de Créditos	Saídas		Total de Débitos	Saldo Credor a Transportar	ICMS a Recolher	ICMS Recolhido - 2013	Diferença a Recolher
	ICMS Creditado	Outros Créditos			ICMS Debitado	Outros Débitos					
jan-13	10.367,44	641,31	0,00	11.008,75	16.733,44	0,00	16.733,44	0,00	5.724,69	6.992,20	0,00
fev-13	9.496,63	2.339,59	0,00	11.836,22	16.835,62	0,00	16.835,62	0,00	4.999,40	6.867,70	0,00
mar-13	9.035,16	3.048,42	0,00	12.083,58	21.998,31	0,00	21.998,31	0,00	9.914,73	11.993,43	0,00
abr-13	10.533,20	2.085,48	0,00	12.618,68	13.657,97	0,00	13.657,97	0,00	1.039,29	3.124,77	0,00
mai-13	6.714,50	2.092,55	0,00	8.807,05	19.913,46	0,00	19.913,46	0,00	11.106,41	12.516,66	0,00
jun-13	13.401,19	1.417,58	0,00	14.818,77	18.701,02	0,00	18.701,02	0,00	3.882,25	5.401,83	0,00
jul-13	5.866,44	1.699,60	0,00	7.566,04	15.136,54	0,00	15.136,54	0,00	7.570,50	9.962,83	0,00
ago-13	9.328,78	2.468,65	0,00	11.797,43	16.485,73	0,00	16.485,73	0,00	4.688,30	6.994,64	0,00
set-13	7.134,90	2.842,06	0,00	9.976,96	11.457,66	0,00	11.457,66	0,00	1.480,70	3.691,90	0,00
out-13	6.758,30	2.218,08	0,00	8.976,38	14.827,88	0,00	14.827,88	0,00	5.851,50	8.090,27	0,00
nov-13	7.601,01	2.511,14	0,00	10.112,15	17.440,11	0,00	17.440,11	0,00	7.327,96	7.408,32	0,00
dez-13	12.182,40	171,57	0,00	12.353,97	23.587,33	0,00	23.587,33	0,00	11.233,36	11.253,36	0,00
							Totais	74.819,09	94.297,91	0,00	

Fonte: Sistema de Informações do Contribuinte - INC

Concluindo, respondo as questões formuladas pelo i. Relator:

a) Efetivamente existe, no exercício de 2013, a situação de duplicidade de escrituração fiscal (em papel e eletrônica) apontada na informação prestada pelo autuante (fls. 4.491/4.492)?

Sim. Existe, conforme demonstrados nas tabelas acima.

b) Se existente essa duplicidade há disparidade, ou seja, divergências de valores a recolher a título de ICMS entre as referidas escritas?

Sim. Os valores de crédito fiscal e de débito registrados nesses livros são díspares que implica em valores de ICMS apurados, também diferentes.

Quanto aos valores mantidos pelo autuante, para o exercício de 2013, conforme tabela plotada à fl. 4.492, registro que foram calculados com base na EFD e constato estarem corretos os cálculos, pois refletem exatamente os valores lá registrados, e justifico diante da revisão da conta corrente fiscal do contribuinte, repto, com base nos registros da EFD e dos documentos que lhe dão suporte.

Analisando a tabela apensada na última manifestação da autuada, fl. 4.875-v, e os dados de apuração do imposto apresentados no Doc. 04, fls. 4.904 e 4.905, constato que estas foram elaboradas pela autuada considerando não a EFD, mas, a escrituração fiscal não oficial, pois os valores lá informados correspondem exatamente aos constantes na tabela elaborada nesta revisão, conforme plotada acima.

Quanto a solicitação para “informar a partir desses elementos de prova e outros que possam ser obtidos junto ao contribuinte, se valores mantidos na última diligência do autuante são de fato devidos ou se assiste razão ao argumento da defesa de inexistência de ICMS a ser exigido entre os meses de janeiro a dezembro de 2013”, declaro que para o exercício de 2013, existem dois valores apurados, um pelo contribuinte e outro pelo autuante e por mim conferidos, segundo os dados utilizados por cada um, desembocando em resultados

díspares, conforme explicado a seguir:

- a) O contribuinte à fl. 4.875, apresenta em tabela onde demonstra que nada deve, pois em todos os meses recolheu a mais que o devido, com base nos valores escriturados na escrita fiscal não oficial (extra EFD).
- b) O autuante apresentou os cálculos demonstrados na tabela, fl. 4.492, valores baseados na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte.

Em relação a recomendação de que havendo alteração na composição dos débitos fiscais e remanescente valores a serem exigidos, deverá o revisor da ASTEC elaborar para cada ocorrência novos Demonstrativos de Débito, no mesmo formato do Auto de Infração, por período mensal, seguem os demonstrativos:

Infração 01 - 04.05.01

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico
31/12/2012	09/01/2013	154.380,53	17,00	100,00	26.244,69
Total					26.244,69

Infração 02 - 05.08.01

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico
31/01/2013	09/02/2013	644,18	17,00	100,00	109,51
28/02/2013	09/03/2013	427,47	17,00	100,00	72,67
31/03/2013	09/04/2013	5.055,06	17,00	100,00	859,36
30/04/2013	09/05/2013	4.463,88	17,00	100,00	758,86
31/05/2013	09/06/2013	1.239,18	17,00	100,00	210,66
30/06/2013	09/07/2013	1.155,41	17,00	100,00	196,42
31/07/2013	09/08/2013	4.288,35	17,00	100,00	729,02
31/08/2013	09/09/2013	352,41	17,00	100,00	59,91
30/09/2013	09/10/2013	1.790,18	17,00	100,00	304,33
31/10/2013	09/11/2013	7.680,94	17,00	100,00	1.305,76
30/11/2013	09/12/2013	4.630,76	17,00	100,00	787,23
31/12/2013	09/01/2014	9.887,00	17,00	100,00	1.680,79
Total					7.074,52

Infração 03 - 03.01.04

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico
31/01/2013	09/02/2013	4.161,94	17,00	60,00	707,53
28/02/2013	09/03/2013	9.743,94	17,00	60,00	1.656,47
31/03/2013	09/04/2013	12.034,18	17,00	60,00	2.045,81
30/04/2013	09/05/2013	64.245,00	17,00	60,00	10.921,65
31/05/2013	09/06/2013	31.880,35	17,00	60,00	5.419,66
30/06/2013	09/07/2013	78.455,53	17,00	60,00	13.337,44
31/07/2013	09/08/2013	37.093,41	17,00	60,00	6.305,88
31/08/2013	09/09/2013	58.767,41	17,00	60,00	9.990,46
30/09/2013	09/10/2013	49.169,94	17,00	60,00	8.358,89
31/10/2013	09/11/2013	40.746,24	17,00	60,00	6.926,86
30/11/2013	09/12/2013	46.793,24	17,00	60,00	7.954,85
31/12/2013	09/01/2014	70.361,82	17,00	60,00	11.961,51
Total					85.587,01

Observando que para a infração 03, este demonstrativo se aplica, caso se considere válido o levantamento efetuado com base na EFD elaborado pelo autuante.

Lembro o que recomenda a i. Relator: “Concluídas todas as etapas revisionais acima descritas, deverá ser dado ciência ao autuante e ao autuado, este último nas pessoas de seu representante legal e advogados constituídos nos autos, para que tomem conhecimento do inteiro teor da diligência da ASTEC no que se refere ao pedido, resultados e demonstrativos e documentos que a venham integrar. No ato de comunicação processual às partes deverá ser concedido prazo de 60 (sessenta) dias ao contribuinte e 30 (trinta) dias ao autuante para que cada um possa apresentar Manifestação escrita nos autos, caso assim entendam ser necessário.”

Ao ser notificado do resultado da diligência o contribuinte, através de seu advogado, apresentou Manifestação nos autos, peça inserida entre as fls. 4.962 a 4.964verso.

Afirmou, de início, que o órgão de preparo não atendeu ao que decidido pela JJJF, que determinou a reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias. Ao encerrar o parecer técnico o órgão revisor concedeu o exíguo prazo de 10 (dez) dias, contrariando a determinação da JJJF. Sobre essa questão requereu a **nulidade** do Termo de Ciência da Revisão Fiscal para que seja determinada

nova intimação.

Ultrapassada essa questão, a defesa sustenta que sua Manifestação é tempestiva. No tocante aos resultados apresentados pela ASTEC fez as seguintes considerações, a seguir resumidas:

Infração 01 – Manifestou discordância em relação ao Parecer da ASTEC, vez que a Auditoria não indicou nos autos a inviabilidade de proceder o levantamento quantitativo por item de mercadorias, não se justificando o agrupamento corroborado pelo revisor fiscal. Postula a defesa a total IMPROCEDÊNCIA da Inf. 01, reiterando os argumentos expostos nas manifestações anteriores.

Infração 02 – O pronunciamento defensivo foi pela concordância com o Parecer Técnico da ASTEC que confirmou a ocorrência do “bis in idem” das cobranças lançadas neste item com as que fazem parte da Infração 01, relativamente ao exercício de 2012. Quanto ao exercício de 2013 a defesa manifestou discordância dos resultados apurados, ressaltando que o levantamento apresentado pelo contribuinte nas suas intervenções anteriores, resumidos na planilha inserida à fl. 4.963verso, cujos valores de saídas acobertados por cupons fiscais ECF e Notas fiscais refletem com maior fidedignidade a realidade dos ingressos financeiros na empresa decorrentes de operações com cartão de crédito/débito.

Infração 03 – No que concerne a essa ocorrência, ressaltou, em primeiro lugar, que o órgão revisor declarou inexistir o saldo remanescente de ICMS a recolher no mês de novembro/2012, no importe de R\$ 7,09. Relativamente ao exercício de 2013 a defesa destacou que a escrituração fiscal apresentada pelo contribuinte em meio físico (papel), está em total concordância com os valores declarados nas DMAs. Frente a essa circunstância entende que os montantes declarados correspondem exatamente àqueles registrados na escrita fiscal apresentada na impugnação, reforçando os argumentos de que não há os saldos de imposto a pagar apurados na ação fiscal.

Ponderou ainda que em sede de Informação Fiscal o autuante não questionou a idoneidade das informações e dos valores lançados nos livros escriturados em papel, mas apenas deixou de considerá-los por entender que no exercício de 2013, a empresa estava obrigada à utilização da escrita fiscal digital (EFD). Relembrou que na inicial defensiva foram esclarecidos os motivos pelos quais procedeu a ajustes nos créditos de ICMS no período fiscalizado, considerando que o estabelecimento somente começou a funcionar de forma efetiva a partir de junho de 2012, com a inauguração da loja. Antecedendo a esse funcionamento efetivo foram realizadas diversas operações de aquisição de mercadorias nos meses anteriores, que geraram acréscimos de créditos do imposto compensados nas operações seguintes, resultando em saldos credores transferidos para os meses subsequentes.

Postula o contribuinte que mesmo não tendo a ASTEC se posicionado acerca do Demonstrativo da Infração 03 que deveria ser levado em consideração pela JJJF, e independentemente de a empresa estar obrigada ou não à época dos fatos geradores à utilização da EFD, a escrita em formato papel ratificada pelas informações declaradas nas DMA's, comprovaria a IMPROCEDÊNCIA da Infração 03, vez que neste caso deve prevalecer a verdade material.

Ao concluir a sua Manifestação a defesa observa que a diligência realizada pela ASTEC, ainda que tenha resultado em diminuição dos valores autuados, sobretudo na **Infração 02**, não reflete com exatidão a interpretação mais adequada da legislação tributária e o exame mais acurado dos documentos que instruem o PAF, razão pela qual reiterou os Termos da Impugnação e manifestações posteriores, pugnando pela nulidade das infrações 01, 02 e 03 e total IMPROCEDÊNCIA das infrações 01 a 07.

Em despacho exarado à fl. 4967 do PAF, datado de 10/03/2023, após avaliação dos elementos existentes neste processo, conclui que o mesmo se encontra em condições de ser inserido na pauta de julgamento.

Apresento na sequência o meu voto.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 07 (sete) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O contribuinte em suas intervenções nos autos suscitou diversas nulidades do procedimento fiscal, estabelecendo que os vícios de ordem formal e/ou material tinham relação direta com os roteiros de auditoria que resultaram nas cobranças que compõem as infrações 01, 02, 03 e nas multas pecuniárias lançadas nos itens 04 a 07 do Auto de Infração. Assim, considerando que os vícios apontados pela defesa guardam relação direta com as específicas infrações, abordaremos essas nulidades quando do exame de cada uma das ocorrências que integram a peça de lançamento.

Porém, antes de adentramos no exame específico de cada uma das imputações fiscais, cumpre destacar que a alegação defensiva de que a intimação do resultado da diligência da ASTEC desatendeu a ordem firmada pela 5^a JJF de reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias não se verificou no caso concreto. Isto porque foram lavradas pelo órgão de preparo duas intimações, encaminhadas via DTE (Domicílio Tributário Eletrônico). A primeira, emitida em 25/10/2022, concedendo o prazo exíguo, reclamado pela defesa, de 10 (dez) dias para a Manifestação empresarial. Porém uma segunda intimação corretiva, lavrada em 13/12/2022, também encaminhada à empresa autuada, via DTE, sanou a falha anterior, reabrindo o prazo de defesa nos termos estabelecidos na diligência desta 5^a JJF. O contribuinte, após ser cientificado da segunda intimação, protocolou a sua manifestação na Repartição Fiscal em 19/12/2022, portanto, de forma tempestiva, dentro prazo regulamentar, quando já se encontrava em curso os efeitos do 2º ato de comunicação processual.

No caso em exame concluo que não se verificou o víncio procedural apontado pelo sujeito passivo, nem mesmo houve prejuízo para o exercício do contraditório e da ampla defesa.
Arguição de nulidade rejeitada.

Passaremos doravante a enfrentar os pedidos formulados nas sucessivas intervenções do contribuinte nos autos, infração a infração.

Infração 01 – Nesta ocorrência a cobrança de ICMS recaiu sobre as diferenças apuradas através da aplicação do roteiro de levantamento quantitativo de estoques, por espécie de mercadorias, em exercício fechado, fato verificado no exercício de 2012.

Na apuração originária, lançada no Auto de Infração, foram detectadas tanto omissões de saídas como omissões de entradas de mercadorias. As primeiras totalizaram o montante de R\$ 653.724,98 (base imponível), já as omissões de entradas somaram a quantia de R\$ 224.122,66, conforme Demonstrativo juntado aos entre as fls. 101 a 127 (frente e verso – Vol. I).

Nessa situação estabelece a Portaria 445/98, nos arts. 12 e 13, que normatiza os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques, que deverá prevalecer a omissão quantitativa de maior expressão monetária – no caso concreto a de saídas - que resultou no imposto calculado à alíquota de 17%, no valor principal de R\$ 111.133,25.

Estabelecido o contraditório com a apresentação da peça defesa, o contribuinte trouxe aos autos o seu levantamento quantitativo de estoques, item a item, se contrapondo aos resultados apresentados pela autoridade fiscal (doc. fls. 416 a 546 – Vol. III). Por determinação desta 5^a JJF, o PAF foi convertido em diligência para que o autuante analisasse, na forma estabelecida no art. 127, § 6º do RPAF/99, com a devida fundamentação, as provas apresentadas pelo sujeito passivo.

Desse confronto, restou demonstrado que efetivamente as omissões de saídas apuradas na ação fiscal foram em grande parte sanadas, considerando que diversas notas fiscais e cupons emitidos através de ECF não haviam sido apresentados no curso da ação fiscal, agregado ao fato de que

esses documentos também não faziam parte dos arquivos SINTEGRA e da EFD entregues ao fisco.

Refeito o levantamento de estoques, seguindo as determinações da Portaria 445/98, apurou-se, na revisão fiscal, com a adoção da técnica do agrupamento das mercadorias do mesmo gênero, igualmente tanto omissões de entradas como omissões de saídas, nos valores respectivamente de R\$ 154.380,54 e R\$ 45.651,50, prevalecendo, desta vez, as omissões de entradas, de maior expressão monetária, conforme demonstrativos apensados ao PAF entre as fls. 4.497 a 4.651 verso. Calculado o imposto à alíquota de 17%, o valor originalmente lançado foi reduzido para a cifra de **R\$ 26.244,69**.

A Revisão do autuante foi submetida ao crivo da ASTEC, que através do Parecer Técnico nº 037/2022 (doc. fls. 4.930 a 4.945) corroborou os levantamentos efetuados pelo autuante na última revisão fiscal, estruturado em sólida base documental e procedural e seguindo os ditames da Portaria 445/98.

Determinou-se na sequência que a Repartição Fiscal reabrisse o prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, oportunizando ao contribuinte contraditar adequadamente o levantamento de estoques revisto pela Auditoria e confirmado pela Assessoria Técnica do CONSEF. E assim foi feito.

Passaremos então a decidir as questões suscitadas pela defesa em derredor da **Infração 01**.

Na avaliação desta Relatoria não se identifica no procedimento fiscal a **mudança de fulcro da autuação** arguido pela defesa para anular a cobrança.

Isto porque desde o levantamento originário, sem qualquer inovação de ordem jurídica ou no campo fático, a Auditoria identificou, ao aplicar o Roteiro de contagem dos Estoques, que para alguns itens de mercadorias ocorreram omissões de saídas e em outros, omissões de entradas. Conforme já destacamos linhas acima, a legislação do ICMS vigente no Estado da Bahia, normatiza essa situação na Portaria 445/98, ao estabelecer que o fisco só deve lançar de ofício a omissão quantitativa de maior expressão monetária, afastando a possibilidade de duplicidade de exigências fiscais. Elidida uma delas, no todo ou em parte, remanesce a cobrança representativa da omissão de maior valor. No caso em exame, após duas revisões da totalidade do roteiro de estoques, sucessivamente pelo autuante e pela ASTEC, houve reduções de valor tanto das omissões de saídas como das omissões de entradas, prevalecendo numericamente, no novo cenário, as omissões de entradas, que já integravam o lançamento originário.

Nessa situação, o ICMS exigido corresponde às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a **presunção** da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto, conforme previsto no art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 13, inc. II, alíneas “a” e “e”, da Portaria 445/98.

Preliminar de nulidade da **Infração 01** rejeitada.

No mérito a defesa sustentou a improcedência do valor residual dessa ocorrência ao afirmar que se desincumbiu do seu ônus probatório, quando da juntada dos respectivos comprovantes de pagamentos e documentos fiscais de saídas e entradas, acostados na inicial, restando a exigência desprovida de comprovação, além do fato de o autuante deixar de considerar o detalhamento de todas as mercadorias, mediante documentação juntada pela impugnante, em total descompasso com as prescrições da Portaria 445/98.

As provas apresentadas pela defesa no decorrer da instrução processual foram reexaminadas pelo autuante e pela ASTEC, em duas revisões sucessivas. Computadas nessa etapa as notas fiscais e os cupons ECF não apresentados na ação fiscal originária e nos arquivos eletrônicos enviados ao fisco. Também foi atestada a técnica do agrupamento dos itens de mercadorias, prevista no art. 3º, inc. III, da Portaria 445/98, considerando que o contribuinte emitiu, ao longo do exercício fiscal, centenas de notas fiscais e cupons ECF, sem necessariamente fazer referência completa à descrição dos itens e aos códigos identificadores dos produtos.

Frente ao cenário acima exposto e levando em consideração que o contribuinte não trouxe na sua última intervenção nos autos elementos probatórios adicionais a comprovar o desacerto dos resultados apresentados nas duas diligências determinadas por esta 5ª JJF, mantendo os valores apurados nessas revisões, que são coincidentes, e julgo PROCEDENTE EM PARTE a **Infração 01, reduzida de R\$ 111.133,25 para o valor de R\$ 26.244,69.**

Na **Infração 02** a cobrança de ICMS deriva também de omissões de saídas cuja apuração tem origem no confronto entre os valores das vendas informadas pela empresa autuada através de cartões de crédito/débito e os valores informados ao fisco pelas administradoras de cartões, registrados no banco de dados da SEFAZ-Ba. No caso específico, as vendas declaradas pela autuada se revelaram inferiores às informadas pelas respectivas administradoras, estabelecendo a presunção de que essas diferenças são representativas de vendas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais e sem o correspondente pagamento do imposto, de acordo com o previsto no art. 4º, § 4º, inc. VII da Lei nº 7.014/96.

Nesta ocorrência, as omissões tributáveis foram apuradas nos meses de junho a dezembro de 2012 e de janeiro a dezembro de 2013 e devidamente ajustadas após a aplicação dos índices de proporcionalidade calculados na forma da Instrução Normativa 56/2007. Todos os fatos geradores foram submetidos à revisão fiscal, por determinação desta 5ª JJF, sucessivamente ao autuante e à ASTEC. O total apurado em 2012 somou a quantia de R\$ 7.626,44 e em 2013, R\$ 7.074,52. Quando da lavratura do Auto de Infração essa ocorrência apresentou as seguintes cifras: R\$ 23.971,55 (em 2012) e R\$ 26.543,65 (em 2013).

A partir das duas diligências fiscais restou comprovado que:

- a) Em relação aos fatos geradores de 2012 o ICMS exigido nos meses de junho a dezembro também integra a Infração 01, vez que ambas imputações fiscais se referem a omissão de saídas de mercadorias por presunção, sendo que a primeira decorreu de levantamento de estoques e a segunda a partir do cotejo entre as vendas declaradas pelo contribuinte e as operações informadas pelas administradoras de cartão. Nessa situação deve remanescer tão somente uma das ocorrências, para que não fique caracterizada a exigência de imposto em duplicidade ou “bis in idem” tributário, a invalidar o lançamento. Assim, os valores lançados na Infração 02, para o ano de 2012, já integram a Infração 01, de maior expressão monetária, razão pela qual julga-se IMPROCEDENTE a referida cobrança, em conformidade com as conclusões do Parecer Técnico da ASTEC;
- b) Quanto aos fatos geradores dos meses de janeiro a dezembro de 2013, após as duas revisões, a exigência fiscal foi reduzida de R\$ 26.515,20 (Demonstrativo fl. 99 – Vol. I), para o montante de R\$ 7.074,52 (Demonstrativo fl. 4.745 – Vol. XII), após terem sido computados os novos documentos apresentados na fase de defesa, especialmente os cupons fiscais ECF e notas de venda a consumidor em que foram devidamente identificados os pagamentos através de cartão de débito ou crédito.

Frente ao cenário acima exposto e levando em consideração que o contribuinte não trouxe na sua última intervenção nos autos elementos probatórios adicionais a comprovar o desacerto dos resultados apresentados nas duas diligências determinadas por esta 5ª JJF, mantendo os valores apurados nessas revisões, que são coincidentes, e julgo PROCEDENTE EM PARTE a **Infração 02, remanescendo a cobrança tão somente em relação aos fatos geradores de 2013, reduzida de R\$ 26.543,65 para a quantia de R\$ 7.074,52, em conformidade com o Demonstrativo de Apuração mensal do ICMS inserido à fl. 4.745 – Vol. XII.**

Infração 03 – Neste item da autuação a exigência do imposto tem por base probatória a divergência de valores do ICMS declarado pela empresa na escrita fiscal digital (EFD) e as quantias recolhidas aos cofres públicos, sempre em grandezas inferiores às informadas ao fisco. Esta ocorrência alcançou os meses de outubro e novembro de 2012 e de janeiro a dezembro de 2013.

Submetida a cobrança a duas diligências sucessivas a cargo do autuante e da ASTEC, restou

comprovado que:

- a) São indevidos os valores apurados para os meses de outubro e novembro de 2012, considerando que nessas ocorrências o autuado encriturou e apurou ICMS a recolher nos valores, respectivamente, de R\$ 15.735,29 e R\$ 14.630,61. Nos prazos regulamentares a empresa recolheu os valores de R\$ 14.008,08 e R\$ 11.815,07, respectivamente. Posteriormente, em 26/08/2013, o contribuinte recolheu os valores de R\$ 1.843,99 e R\$ 2.808,99, tendo por referência os meses de outubro e novembro de 2012, respectivamente. Foram recolhimentos extemporâneos, não computados pelo autuante na ação fiscal originária. Feitas as devidas deduções, segundo o autuante, restou ainda o ICMS a recolher no importe de R\$ 7,09, da competência do mês de novembro/12. Após nova revisão pela ASTEC, no Parecer acostado aos autos, essa pequena diferença se revelou indevida quando do refazimento da conta corrente fiscal da empresa. **Portanto, os valores lançados na Infração 03, para os meses de outubro e novembro de 2012 são indevidos.**
- b) Com relação às ocorrências dos meses de janeiro a dezembro de 2013, a ASTEC identificou junto ao contribuinte duas apurações de ICMS: uma em papel, realizada pela empresa e não informada ao fisco, e outra escriturada através da EFD, e transmitida à SEFAZ-Ba através do sistema oficial (SPED-Fiscal). Confrontadas as duas escritas foram identificadas disparidades de valores registrados a título de créditos fiscais, que tiveram repercussão no recolhimento mensais de ICMS. Acrescentou a ASTEC não encontrar explicações nos elementos e documentos juntados nos autos para a existência de duas escriturações, uma oficial e a outra “paralela”, com ajustes nesta última de valores lançados a crédito do imposto no período objeto da autuação, decorrentes de pagamentos efetuados a maior, diferenças de alíquotas (DIFAL) e antecipação parcial. Se considerados esses ajustes na apuração dos créditos os valores lançados no Auto de Infração no item 03 seriam “zerados”.
- c) Primeiramente, cabe observar que o contribuinte dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de emissão dos documentos fiscais, para lançar os créditos do imposto na sua escrita. Assim dispõe o art. 31, parágrafo único da Lei nº 7.014/96 e art. 23, parágrafo único da Lei Complementar 87/96. Estamos aqui a nos referir a uma regra de decadência, norma de ordem pública.
- d) Por sua vez, eventuais créditos não informados ao fisco nas EFDs mensais, obrigatórias já em 2013, conforme estabelecido no art. 248 do RICMS-Ba (Dec. 13.780/12), não validam apurações não oficiais, realizadas internamente pelas empresas, até porque não seriam estas passíveis de auditoria pela Administração.
- e) Da mesma forma, créditos extemporâneos e pagamentos a maior de imposto, a ensejar direito a restituição, exigiriam do contribuinte a uso de procedimentos próprios, previstos na legislação de regência do processo administrativo tributário para a devida certificação dos valores a serem apropriados na escrita fiscal (art. 315 do RICMS-Ba e arts. 73 a 81 do RPAF-Ba – Decreto nº 7.629/99).
- f) Mas em nenhuma hipótese, há como se validar lançamentos de créditos do ICMS em formatos que não sejam aqueles previstos em lei, ainda que esses valores tenham sido utilizados na apuração do imposto e declarados pelo sujeito passivo, de forma englobada, nas DMAs (Declarações Mensais de Apuração).
- g) Ademais, no caso concreto, dispunha o contribuinte da possibilidade de retificar as suas EFDs, em prazo mais que razoável, procedimento que não foi adotado pelo sujeito passivo em nenhum momento, mesmo já tendo transcorrido aproximadamente 10 (dez) anos da ocorrência dos fatos apurados na ação fiscal, verificados em 2013.
- h) Por fim, admitir que créditos de ICMS não lançados na escrita obrigatória sejam validados, sem a observância dos procedimentos legais, abriria precedente perigoso, e tornaria sem efeito regras básicas da legislação do ICMS, a exemplo das disposições

normativas acima referenciadas, especialmente aquelas atinentes à decadência do direito.

Em razão do acima exposto, mantenho a cobrança lançada na Infração 03, no exercício de 2013, em conformidade com os valores apurados nas duas revisões fiscais, que tomaram com ponto de partida a conta corrente fiscal declarada nas EFDs mensais transmitidas pelo contribuinte, com os valores dos débitos e dos créditos quantificados a partir dos documentos fiscais levados a registro. **Julgo a infração 03 PROCEDENTE EM PARTE, reduzida de R\$ 90.309,74 para R\$ 85.587,01, conforme demonstrativo mensal elaborado pela ASTEC inserido às págs. 4.944/4.945 dos autos, a seguir reproduzido:**

Infração 03 - 03.01.04

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico
31/01/2013	09/02/2013	4.161,94	17,00	60,00	707,53
28/02/2013	09/03/2013	9.743,94	17,00	60,00	1.656,47
31/03/2013	09/04/2013	12.034,18	17,00	60,00	2.045,81
30/04/2013	09/05/2013	64.245,00	17,00	60,00	10.921,65
31/05/2013	09/06/2013	31.880,35	17,00	60,00	5.419,66
30/06/2013	09/07/2013	78.455,53	17,00	60,00	13.337,44
31/07/2013	09/08/2013	37.093,41	17,00	60,00	6.305,88
31/08/2013	09/09/2013	58.767,41	17,00	60,00	9.990,46
30/09/2013	09/10/2013	49.169,94	17,00	60,00	8.358,89
31/10/2013	09/11/2013	40.746,24	17,00	60,00	6.926,86
30/11/2013	09/12/2013	46.793,24	17,00	60,00	7.954,85
31/12/2013	09/01/2014	70.361,82	17,00	60,00	11.961,51
			Total		85.587,01

Na sequência passaremos a abordar as infrações decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias que integram os itens 04, 05, 06 e 07 do Auto de Infração relacionadas a falta de entrega de arquivos magnéticos e da escrita fiscal digital, exigidos mediante intimação, com as informações das operações e prestações realizadas ou a entrega sem o nível de detalhamento exigido na legislação.

Nas infrações 05 e 06 foi aplicada a multa fixa de R\$ 1.380,00 pela falta de entrega à SEFAZ dos arquivos eletrônicos da escrita fiscal, nos prazos estabelecidos na legislação, contendo a totalidade das operações e prestações realizadas nos meses dos exercícios de 2012 e 2013, respectivamente.

Na infração 07 incidiu a multa de 1% sobre o valor das saídas pela falta de entrega da EFD nos meses do exercício de 2013, com a totalidade dos registros exigidos na legislação, após ser devidamente intimado pelo fisco para fazê-lo.

E na infração 04 a multa de 1% incidiu sobre as entradas ou saídas, o que for maior, e diz respeito a falta de entrega dos arquivos SINTEGRA, nos meses de exercício de 2012, com nível de detalhamento exigido na legislação, após o contribuinte ter sido sucessivamente intimado para assim proceder.

A autoridade fiscal enquadrou a conduta empresarial no art. 42, inciso XIII-A, alíneas “j” e “l”, da Lei nº 7.014/96, dispositivos que apresentam as redações a seguir transcritas:

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

(...)

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

(...)

j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação

subsequente para apresentação do respectivo arquivo;

(...)

I) R\$ 1.380,00 (*hum mil trezentos e oitenta reais*) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (*um por cento*) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.

Suscitou o contribuinte nulidades em relação às ocorrências descritas nas infrações por descumprimento de obrigações acessórias.

Primeiramente, o contribuinte, quando devidamente intimado do início da ação fiscal, formulou requerimentos ao fisco solicitando o adiamento dos prazos para a entrega dos arquivos eletrônicos SINTEGRA e da EFD. Afirma que esses requerimentos não foram objeto de análise pela Administração, incorrendo o fisco em violação ao devido processo legal e nulidade das cobranças decorrentes.

Analizando os autos observo que o início da ação fiscal se deu em 14/07/2015, quando foi lavrado a 1ª intimação para a entrega dos arquivos eletrônicos de 2011 a 2013 (doc. fl. 06). Na sequência sucessivas intimações foram lavradas ao longo da ação fiscal, através de e-mails enviados no decorrer do mês de agosto de 2015, todos eles respondidos pela contabilidade da empresa, determinando que o contribuinte refizesse os arquivos de maneira completa em decorrência da falta de diversos registros, entre eles os inventários, conforme atesta os documentos juntados entre as fls. 12 a 15, 20 e fls. 33 a 36. A ação fiscal só foi concluída em 30/09/2015, após o transcurso de 76 dias do início da fiscalização, com a lavratura do Auto de Infração, com as informações disponíveis naquele momento.

No que tange aos pedidos de prorrogação de prazo para a correção dos arquivos, consta nos autos, às fls. 09 e 10, dois Termos lavrados pela Inspetoria de origem do PAF, enviado eletronicamente ao sujeito passivo, deferindo a solicitação empresarial e estabelecendo como data limite para retificação das EFDs e dos arquivos SINTEGRA o dia 21/09/2015, portanto, antes da conclusão da ação fiscal. Rejeita-se, portanto, a nulidade apontada pela defesa, pois o pleito empresarial de prorrogação de prazo para a retificação dos arquivos eletrônicos foi devidamente analisado pela Administração e comunicada ao contribuinte.

Outra nulidade apontada na peça defensiva, relaciona-se à base de cálculo das multas, ora se valendo o fisco das entradas, ora das saídas, sempre utilizando o maior valor a cada mês, em contrariedade às disposições legais que, segundo o contribuinte, determinava que a apuração deveria ser feita sobre uma única base e de forma anual. Ocorre que a legislação vigente à época dos fatos geradores das penalidades que integram as infrações 04 e 07, acima transcrita (art. 42, inc. XIII-A, alíneas "j" e "l"), estabelecia que a multa de 1% deveria incidir sobre o "*valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração*". A legislação do ICMS, por sua vez, em disposição expressa do Regulamento, determina que o período de apuração do imposto é mensal – art. 305 do RICMS-Ba. Sem razão o contribuinte. Pedido de nulidade rejeitado.

Ingressando doravante nas razões de mérito não se identifica nas ocorrências lançadas no A.I. a superposição de cobranças de multas alegada na peça empresarial. O próprio texto legal estabelece a aplicação cumulativa de penalidades. Para uma situação específica a incidência é de multa fixa. Verificada outra situação, superveniente, cabível a penalidade calculada em bases variáveis.

No caso em exame é incontrovertido que o contribuinte deixou de enviar à SEFAZ-Ba, ao longo dos meses dos exercícios de 2012 e 2013, nas datas de vencimento das respectivas obrigações acessórias, os arquivos SINTEGRA e os arquivos da EFD, com todos os registros exigidos na legislação de regência, abarcando a totalidade das operações e prestações realizadas, entre eles os

respectivos inventários, estando, portanto, caracterizada a omissão empresarial a justificar a aplicação das multas fixas de R\$ 1.380,00 para cada período mensal, nas infrações 05 e 06. A falta de entrega dos arquivos ou a entrega com a falta de todos registros ou de parte deles produzem os mesmos efeitos, a caracterizar o descumprimento da obrigação instrumental.

Iniciada a ação fiscal, em julho de 2015 e constatada a omissão de registros nos arquivos eletrônicos, é novamente intimado o contribuinte a fazê-lo, de forma sucessiva, sem, todavia, proceder a entrega, nesta etapa, de todos os registros e da totalidade das operações e prestações realizadas. Estas omissões ficaram bem caracterizadas ao longo da ação fiscal quando: **a)** na Infração 03, por exemplo, se constatou que o contribuinte se valeu de uma “escrita paralela” em 2012 e 2013, em formato papel, que divergia dos arquivos magnéticos e da EFD, sendo ali identificada a omissão de diversas operações de entradas e lançamentos a crédito do imposto não contabilizadas na conta corrente fiscal informada ao fisco, omissões que foram confirmadas nos procedimentos de revisão fiscal; **b)** houve a revisão das cobranças relacionadas aos estoques e operações com cartão de crédito/débito (infrações 01 e 02, respectivamente), a partir de documentos fiscais (notas e cupons ECF) que não compuseram os arquivos transmitidos ao fisco, mesmo tendo o contribuinte sido intimado a fazer as devidas correções, em prazo razoável, que extrapolou os 30 dias regulamentares, visto que a ação fiscal foi concluída após 76 dias do seu início.

A retificação dos arquivos SINTEGRA e da EFD era procedimento que deveria ter sido adotado pelo contribuinte ao longo da ação fiscal, tendo o autuante, estabelecido prazo razoável para que as correções fossem feitas, porém nem todas as omissões fossem devidamente corrigidas, o que demandou por parte do fisco sucessivos retrabalhos no sentido de se fazer apurações complementares, especialmente nas duas diligências determinadas por esta 5ª JJF, encaminhadas a autuante e a ASTEC, nessa ordem.

Pelos motivos acima expostos, não vislumbramos razões de ordem fática ou jurídica capazes de afastar as cobranças das multas que integram os itens 04, 05, 06 e 07 do Auto de Infração, nem mesmo o pedido defensivo de redução ou exclusão das penalidades, com fundamento nas disposições do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, dispositivo revogado somente em 2019, pela Lei nº 14.183, efeitos a partir de 13/12/19. No caso concreto o contribuinte incorreu na falta de pagamento de tributo, no mesmo período em que foram aplicadas as multas, nos exercícios de 2012 e 2013. Fazem parte deste lançamento as infrações 01, 02 e 03, itens em que há exigência de ICMS. A lei de regência do imposto estabelece que a redução ou exclusão de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias somente é possível se o contribuinte não tiver agido com dolo, fraude ou simulação e se a sua conduta não incorrer em falta de pagamento de tributo. O pedido empresarial, portanto, deve ser indeferido considerando que o sujeito passivo possui débitos que fazem parte da presente peça de lançamento.

Ante o acima exposto nosso voto é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração que passa a ter a configuração resumida no quadro abaixo:

INF	RESULTADO	VL HISTÓRICO – R\$	VL. PROCEDENTE – R\$	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	111.133,25	26.244,69	100%
02	PROCEDENTE EM PARTE	50.515,20	7.074,52	100%
03	PROCEDENTE EM PARTE	90.309,74	85.587,01	60%
04	PROCEDENTE	19.104,10	19.104,10	-----
05	PROCEDENTE	12.420,00	12.420,00	-----
06	PROCEDENTE	16.650,00	16.560,00	-----
07	PROCEDENTE	13.546,17	13.546,17	-----
		313.678,46	180.536,49	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **140780.0001/15-8**, lavrado contra **RADIANTE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 118.906,22**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 85.587,01 e de 100% sobre R\$ 33.319,21, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “b” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor principal de **R\$ 61.630,27**, previstas nos incisos XIII-A, alínea “j”, e alínea “I” do mesmo diploma legal, c/c as disposições da Lei nº 12.917/13 e artigos 106 e 116 do CTN (Lei nº 5.172/66), além dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “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, em 27 de março de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR