

**A. I. Nº** - 129711.0003/18-8  
**AUTUADO** - UNIÃO DE LOJAS LEADER S.A.  
**AUTUANTE** - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 11/05/2023

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0075-02/23-VD**

**EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES EM EXERCÍCIO FECHADO. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS; b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** A empresa não contestou objetivamente irregularidade dos dados extraídos da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, única com valor jurídico, limitando-se a negar o cometimento das infrações sob alegação de que as omissões apuradas decorrem de “erros sistêmicos” que cometeu ao efetuar sua escrituração fiscal. Infrações subsistentes. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Reconhecida a extinção do crédito relativo ao exercício 2014 por incidência do prazo decadencial contido no art. 173, I do CTN. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 05 de setembro de 2018 exige ICMS no valor de R\$ 2.211.015,13, pela constatação das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor inferior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor: R\$ 2.010.302,25. Período: Exercícios 2014 e 2015. Enquadramento legal: Art. 2º, I e art. 23-B da Lei 7014/96 C/C art. 83, I, do RICMS-BA/2012 e art. 13, I, da Portaria 445/98. Multa: 100%, art. 42, III da Lei 7014/96.

INFRAÇÃO 2. 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor: R\$ 200.712,88. Período: Exercícios 2014 e 2015. Enquadramento legal: Art. 6º, IV e art. 23, I da Lei 7014/96 C/C art. 217 do RICMS-BA/2012 e art. 10, I, “a” da Portaria 445/98. Multa: 100%, art. 42, III da Lei 7014/96.

Tempestivamente, a autuada, por meio de advogada, impugnou o lançamento às fls. 65 a 86. Após reproduzir as infrações argui a nulidade por cerceamento ao direito de defesa alegando ausência dos demonstrativos fiscais em excel, o que impossibilitaria aferir a correção do lançamento. Reproduz excerto doutrinários e o artigo 142 do CTN para subsidiar a arguição.

## **IV – DO MÉRITO”**

Infração 01

Diz que as vendas a varejo no segmento e quantidade em que atua há grande competitividade, necessitando de sistema de controle de estoque preciso e eficiente para de maneira segura retratar sua movimentação comercial (compras, vendas, devoluções, transferências, demandas e fluxos, enfim) e que não adquire nem vende mercadoria sem documento fiscal, até porque é anualmente auditada por empresas especializadas dado ao modelo de governança corporativa. Contudo, a despeito disso diz haver acontecimentos que interferem na quantificação dos estoques. Por exemplo, venda de mercadorias com erro de código, ocorrência comum em mercadorias fisicamente semelhantes, tais como blusas e calçados, bem como casos de furtos, perdas e quebras.

Informa que levantamento feito pelo PROVAR/FIA, em parceria com a ABRAS, com 79 empresas dos setores de atacado, eletrônico, farmácia, material de Construção, mostrou as principais causas de perdas no varejo: 30,9% em quebra operacional; 20,4% em furto externo; 20,1% em furto interno; 14,5% em erros administrativos.

Diz que, ciente dos problemas, possui equipes especializadas em retificar temporariamente os estoques físicos das lojas, trabalho que reflete na esfera fiscal acusando diferenças prontamente corrigidas para não causar prejuízo ao Erário.

Fora isso, fala haver esporádicos problemas de cronologia do seu sistema informatizado derivados da transferência de mercadorias entre as lojas, como a demora no registro de entrada das mercadorias transferidas entre lojas fazendo com que mercadorias sejam vendidas via ECF-e de forma automática, antes de terem suas entradas manualmente inseridas no sistema, de modo que, certamente, os números divergentes apontados pela fiscalização decorrem das intervenções corretivas realizadas pela empresa, como é o caso das devoluções de mercadorias, levantamento de perdas, reclassificação de mercadorias, etc., e que se tais razões houvessem sido consideradas, a autuação seria, no máximo, relativa a malformação das obrigações acessórias de escrituração do estoque.

Seguindo, após dizer que as vendas são realizadas via ECF-e, caso suas alegações não convençam os julgadores, sugere a realização de diligência fiscal para verificar a possibilidade de venda sem documento fiscal.

Alega que a autuação é desproporcional e desarrazoada pois não considera as suas peculiaridades e que os equívocos no controle do estoque não podem implicar na presunção de ela, empresa de renome no mercado brasileiro, realizar operações sem documento fiscal.

Aduz que o procedimento fiscal contempla centenas de mercadorias, não se podendo lhe imputar “prova diabólica ou negativa”, qual seja o encargo de trazer aos autos pormenorizadas justificativas ou que se junte ao PAF todos os documentos que lastreiam seus argumentos, caso a caso, por isso ser inviável e que é dever do Fisco averiguar os aspectos defensivos, sob pena de inviabilizar qualquer defesa, especialmente diante de um cruzamento eletrônico que ignora a realidade dos fatos e particularidades das relações jurídicas nas suas relações comerciais.

No item **“IV.1.a – Da cobrança indevida do ICMS normal relativamente aos produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária por Convênios e/ou Protocolos”**, exemplificando com a mercadoria “Travesseiros e pillow – 9404.9” e juntando planilha (Doc. 02), diz que a autuante incluiu diversos itens da ST no levantamento fiscal, cujo imposto já fora recolhido antecipadamente, razão pela qual não há que falar em aplicação de 17% em cobrança de ICMS e que fundamenta o pedido de diligência fiscal com base nos artigos 123, § 3º e 145, do RPAF.

## **Infração 02**

Esclarece que, com NFs, recebe as mercadorias para revenda por meio de transferência do seu CD, situado no Rio de Janeiro, as baixando do estoque do CD e as adicionando ao estoque do estabelecimento autuado.

Diz que, conforme plotagem exposta na Impugnação, ao analisar o levantamento fiscal identificou que algumas operações de venda de mercadoria ocorreram em momento anterior ao da escrituração da NF-e relativa à entrada das mercadorias transferidas. Assim, diz, as diferenças apontadas na planilha plotada decorrem das mercadorias acobertadas por NF-es emitidas durante o mês de dezembro 2014, porém escrituradas no LRE em janeiro 2015.

Alega que o descasamento entre a data de entrada e saída da mercadoria não prejudicou o Erário, uma vez que as operações de venda foram tributadas no período fiscalizado.

Fala que foi desconsiderado o fluxo comercial pelo qual as mercadorias transitam pelo estabelecimento, pois o levantamento quantitativo teria capturado apenas uma “fotografia” do estoque num dado momento (com os equívocos decorrentes do descompasso entre o registro das entradas e saídas), razão pela qual também solicita diligência fiscal para ajuste do levantamento fiscal considerando a escrituração posterior das NF-es de entradas.

Quanto à multa de 100%, reproduzindo trechos de doutrina e ementas de decisões judiciais, a entende como violadora do princípio do não confisco insculpido no artigo 5º, LIV e artigo 150, IV da CF/88.

Concluindo, pede que o AI seja julgado improcedente e, subsidiariamente, requer que a multa de 100% seja tida como improcedente por ofensa ao princípio do não confisco, bem como as intimações relativas ao PAF sejam ao representante legal do autuado que identifica.

A Informação Fiscal consta às fls. 137 e 138. Após reproduzir os argumentos de nulidade da Impugnante, a Autoridade Fiscal que prestou a informação. Diz lhe causar estranheza os argumentos sobre os demonstrativos anexados em PDF porque, além de comum aos resultados obtidos pela fiscalização, há no mercado diversas ferramentas de conversão de PDF em Excel e diz saber que o “intuito da Impugnante é de procrastinar o feito”, mas para que não pairar dúvidas quanto aos números apurados, converteu os demonstrativos da autuação em planilhas Excel constantes da mídia CD que anexa à fl. 136.

Concluindo, diz que impossibilitado de se manifestar sobre o mérito da Impugnação, sugere o prazo de 30 dias para que o contribuinte, agora munido dos arquivos em Excel, possa analisar as planilhas e apresentar nova defesa ou optar pelo acolhimento do valor autuado.

Intimado da Informação Fiscal o impugnante se manifesta às fls. 144-150. Após sintetizar a Impugnação inicial diz que de posse dos arquivos em Excel conseguiu fazer uma prévia análise dos levantamentos fiscais, oportunidade em que apurou divergência na base de dados utilizada pelo Fisco e pela Impugnante, por meio dos seus arquivos de SPED e de XML's, constatando o seguinte:

#### **I.1) Da inconsistência entre as bases utilizadas pela Fiscalização**

Diz ter contratado empresa especializada para auxiliar na análise dos levantamentos fiscais, comparando as informações com as prestadas à Fiscalização por meio dos arquivos SPED e XML's de vendas e que foram encontradas diferenças entre a movimentação apontada pela Fiscalização e a declarada pela Impugnante, posto que parte das operações analisadas, tanto o número de entradas quanto o de saídas de itens apontados pelo Fisco são superiores à movimentação identificada pela Impugnante.

Fala que as diferenças sugerem que a Autuante utilizou base de dados distinta da escriturada pela Impugnante nas obrigações acessórias, de modo que não foi possível concluir a análise e requer que o Fisco esclareça qual foi a base de dados utilizada no procedimento fiscal.

#### **I.2) Do erro nas informações contidas nos Inventários Iniciais e Finais**

Fala que além da inconsistência anterior, também identificou divergência na numeração dos códigos dos produtos registrados em seus arquivos XML's de notas de emissão própria e nas escrituradas no SPED FISCAL e que tal equívoco ocorreu em razão de imputação automática

quando da escrituração das NF-e (xml) no SPED FISCAL. Diz que poderia ter feito o ajuste manual dos códigos dos produtos em seus arquivos do SPED FISCAL, mas não atentou para isso, de modo que o registro 0200 acabou gerando inconsistências, tanto na entrada quanto na saída dessas mercadorias. Alega que esse erro gera a dupla percepção de que haveria entrada de bens em volume superior à efetiva, e saída de produtos que não tiveram registro de sua entrada na escrita fiscal e que isso seria mero erro das informações prestadas nos arquivos SPED FISCAL.

Assim, diz, com base no princípio da verdade material, bem como no da ampla defesa e do devido processo legal, a autoridade julgadora tem o dever e prerrogativa de solicitar a pedido ou *ex-officio*, a realização de diligência e perícia que entender necessária. Portanto, requer seja deferida diligência para tanto.

## **II – Da impossibilidade de exigência de ICMS na entrada de mercadoria “omitida” quando constatado no levantamento a saída do bem tributada**

Alega que ainda que a Impugnante tivesse adquirido tais produtos sem NF, a exigência fiscal é indevida, na medida em que as operações analisadas pelo Fisco se submetiam ao regime normal de apuração, sendo escrituradas as operações de saídas com débito do imposto.

Afirma que ao identificar um excesso de saídas documentadas sem as correspondentes entradas, o Fisco presumiu que a Impugnante adquiriu mercadorias sem documento fiscal, mas mesmo que isso se admita, a aquisição não permitiria que Impugnante se apropriasse do crédito na entrada e, consequentemente, ao realizar a venda com NF, recolheria o imposto integralmente na saída, não havendo falar em exigência de ICMS.

Portanto, diz, não haveria prejuízo ao Erário ainda que a infração houvesse ocorrido, pois as mercadorias vendidas sofrem tributação integral sobre o montante da operação, já que inexistiria o crédito do imposto decorrente da entrada a ser abatido da operação. Para reforçar seu argumento reproduz Súmula do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, bem como ementa de decisão do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, de modo que o AI não pode prosperar.

Concluindo, reitera os termos da defesa apresentada; requer seja informada a base de dados utilizadas pelo Fisco no levantamento quantitativo; conversão do PAF em diligência, para fins de concessão de autorização para transmissão dos arquivos retificadores do SPED FISCAL e, posteriormente, com base nas corretas informações fiscais, determinar a retificação do AI.

Cientificada da manifestação do Impugnante, às fls. 155-158 a Autuante presta Informação Fiscal datada de 30/09/2019, contestando os argumentos da Impugnante.

Afirma mais uma vez ficar evidenciada a intenção da Impugnante para procrastinar o pagamento do débito apurado, porque apesar do Fisco ter convertido os demonstrativos como pedido, insiste no argumento de erro da fiscalização.

Sobre a alegação de “inexistência da prática de aquisição e venda de mercadorias sem a emissão de documento fiscal” e “da inconsistência entre as bases fiscais utilizadas pela Fiscalização”, diz lhe causar surpresa as alegações além do pedido de esclarecimento sobre a base de dados utilizadas para a fiscalização, porque, sem manipulação dos, outra não há, senão os arquivos do SPED FISCAL, elaborados e enviados mensalmente pelo contribuinte autuado.

Assim, informa, se há divergência entre os dados transmitidos e a escrituração em SPED e XML's é de única e exclusiva responsabilidade do autuado. Portanto, diz, dessa confissão apenas resta à Impugnante o recolhimento do imposto devido.

Aduz que a confissão contida no item “1.2) Do Erro nas informações contidas nos Inventários Iniciais e Finais” só reforçam o acerto dos levantamentos fiscais, pois o autuado labora de forma contrária à legislação fiscal desde o exercício 2009, já que lhe fora imposta a mesma penalidade de agora. Informa que desde então dois outros autos, referentes aos exercícios 2009, 2013 e 2014 foram lavrados de igual modo sobre a mesma matéria, e eles foram quitados.

Ademais, informa que no curso da auditoria questionou a preposta da Impugnante sobre as diferenças obtidas nos resultados parciais do levantamento dos estoques dos exercícios 2015 e 2016 e, a título de esclarecimentos ela descreveu o procedimento adotado pelo contribuinte (fl. 154), informando que o estabelecimento promove vendas de mercadorias que se encontram fisicamente no estabelecimento, sem que as mesmas participem, constem do estoque dos exercícios em que as vendas são realizadas.

Portanto, conclui, que além de contumaz *modus operandi*, entende que o contribuinte autuado não pode requerer autorização para retificar SPED nem LRI, porque essa reparação implica diretamente nas demonstrações financeiras, tais como Balanço, apuração de IRPJ, etc., que vai além do âmbito estadual, razão pela qual reafirma o procedimento fiscal efetuado.

Distribuído a este Relator em 03/10/2019, conforme fls. 165-166, em 22/10/2019 o PAF foi baixado em diligência à Infaz de origem, com o seguinte texto:

*“A exação fiscal do AI é R\$ 2.211.015,13 pelo cometimento das infrações 04.05.02 (R\$ 2.010.302,25) e 04.05.08 (R\$ 200.712,88) nos exercícios 2014 e 2015.*

*Impugnando o AI, preliminarmente o sujeito passivo alegou cerceamento do direito de defesa em face dos arquivos suporte da exação estarem em PDF, o que lhe impossibilitava aferir a correção (ou não) do lançamento e, quanto ao mérito, alegou: a) Infração 01: Cobrança indevida do ICMS normal relativamente aos produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária por Convênios e/ou Protocolos; b) Infração 02: Descasamento entre a data de entrada e saída do produto (fls. 65-86).*

*Dizendo-se impossibilitado de manifestar sobre o mérito da autuação, na Informação Fiscal de fls. 137-138, Autoridade Fiscal estranha ao feito informa a entrega dos demonstrativos da autuação em formato editável (Excel) concedendo prazo de 30 (trinta) dias para o autuado apresentar nova defesa.*

*Às fls. 144-150, o autuado se manifesta alegando: 1) inexistência da prática de aquisição e venda de mercadorias sem a emissão de documento fiscal; 2) Inconsistência entre as bases fiscais utilizadas pela Fiscalização; 3) Erro nas informações contidas nos inventários iniciais e finais; 4) erro no código dos produtos escriturados no Sped Fiscal; 5) “Impossibilidade de exigência de ICMS na entrada de mercadoria “omitida” quando constatado no levantamento a saída do bem tributada”.*

*Contestando a nova defesa do autuado, na Informação Fiscal de fls. 155-158 a Autoridade Fiscal autuante assim se expressa: a) Para os itens “1” e “2”: “Me causa surpresa suas alegações além do pedido de esclarecimento do Patrono, sobre a base de dados utilizada pela fiscalização para obter os resultados constantes dos Demonstrativos das infrações apontadas, porque outra não há, senão os arquivos do SPED Fiscal, elaborados e enviados mensalmente pelo Contribuinte. Foram deles os resultados encontrados e enviados inicialmente em PDF, e posteriormente convertidos em planilhas Excel, portanto, sem manipulação de dados. Se há divergência entre estes e sua escrituração em SPED e XML’s é de única e exclusiva responsabilidade do mesmo. Portanto, dessa confissão resta apenas ao Impugnante o recolhimento imediato do imposto devido”; b) Para o item “3”: “Ora, os relatos conclusos, “da exata compreensão da autuação” na peça impugnatória..., porque desde 2009, já lhe fora imposta a mesma penalidade de agora, ... versando sobre a mesma matéria, referente aos estoques dos exercícios de 2009, 2013 e 2014. ... Além do mais, no curso dos trabalhos, ..., constem do estoque dos exercícios em que as vendas são realizadas.”; c) Para os itens “4” e “5”: Nada informa.*

*Considerando que: a) o prazo para defesa previsto no artigo 123 do RPAF é 60 (sessenta) dias; b) a Informação Fiscal deve ser prestada nos termos indicados no § 6º, do artigo 127, do RPAF, para evitar arguição de nulidade, essa 2ª JJF decidiu converter o PAF em diligência à Infaz de Origem para:*

***Órgão de preparo processual da repartição fiscal de origem.***

*Reabrir o regulamentar prazo para defesa do sujeito passivo (60 dias) a ser exercida nos termos do artigo 123 do RPAF.*

*Caso a defesa seja apresentada, deverá ser prestada Informação Fiscal nos termos do § 6º do artigo 127 do RPAF.*

*Após cumprida a diligência, o PAF deverá retornar ao CONSEF para o prosseguimento processual”.*

O sujeito passivo foi intimado com ciência em 13/02/2020 e se defendeu às fls. 175-185-v. Após endereçar a peça de defesa e qualificar o sujeito passivo, trata da tempestividade da peça apresentada e relata os fatos da autuação.

Diz ter demonstrado em sua primeira Impugnação: (a) a nulidade do AI em decorrência da ausência dos demonstrativos fiscais em Excel; (b) a inexistência de aquisição de mercadorias desacobertas de documento fiscal; (c) cobrança indevida do ICMS normal relativamente aos produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária por Convênios e/ou Protocolos; (d) o descasamento entre a data de entrada e saída dos produtos autuados e; (e) a ofensa ao princípio do Não Confisco.

Seguindo, diz que de posse dos levantamentos fiscais em planilha Excel anexados pelo Fisco, apurou divergências na base de dados utilizada pelo Fisco (arquivos de SPED), “verificando que as inconsistências sistêmicas levaram a fiscalização à presunção de comercialização de mercadorias desacobertas de documento fiscal, bem como que estava sendo exigido ICMS normal relativamente aos produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária por Convênios e/ou Protocolos, o que foi devidamente demonstrado em sua manifestação à diligência fiscal”.

Após ciência da inclusão do PAF em pauta de julgamento diz que buscou obter vistas e em 21/10/19 soube que a Autuante se manifestou sem observar o prazo legal para Impugnação, o que foi corrigido pela 2ª JJF. Aduz que demonstrará que a autuação se pauta, exclusivamente, em “inconsistências sistêmicas” justificáveis.

### III – DO MÉRITO

#### III.1 – DA INSUBSISTÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO – INEXISTÊNCIA DA PRÁTICA DE AQUISIÇÃO E VENDA DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE NOTA FISCAL

Após repetir sua atividade empresarial, diz que os descasamentos de estoque balizadores da autuação **“decorrem de incorreções sistêmicas no cadastro de itens, algo comum de ocorrer com produtos de grande semelhança física, tais como roupas e calçados de vários tamanhos, tipos e cores, que geraram informações fiscais equivocadas, as quais foram transmitidas à Fiscalização por meio das obrigações acessórias da Sociedade”** e que se a fiscalização tivesse considerado outros documentos que não somente os arquivos magnéticos do SPED, bem como o bom senso de verificar a natureza dos acontecimentos teria exigido, no máximo, multa formal por descumprimento de obrigações acessórias, pois os equívocos dos arquivos da EFD ICMS/IP não podem fundamentar a exação porque, como é de conhecimento geral, as Lojas LEADER, companhia anualmente auditada por empresa especializada, nunca vendeu sem emissão do correspondente documento fiscal, de modo que a autuação é desproporcional e desarrazoada, porque o levantamento fiscal tem exclusiva base em arquivos eletrônicos cujas inconsistências são reconhecidas pela Impugnante, mas, sem considerar a realidade e as dificuldades enfrentadas por empresa varejista.

Expressa que o lançamento decorre de levantamento quantitativo de estoques contemplando centenas de mercadorias não se podendo imputar à Impugnante o encargo de trazer aos autos justificativas pormenorizadas de todas operações objeto da autuação, por ser obra inviável e **“prova diabólica”**. Contudo, nunca houve circulação de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, reafirma.

Sem embargo, diz que em busca da verdade material e para confrontar suas alegações, contratou escritório especializado para verificar de forma mais amíúde os motivos do descasamento de estoque apurado pela fiscal, tendo apurado até o presente algumas inconsistências nos seus arquivos EFD ICMS/IP que, quando corrigidas, serão capazes de afastar a premissa fiscal.

### III.1.a – DOS ERROS OCORRIDOS NO CADASTRO DE MERCADORIAS DA SOCIEDADE IMPUGNANTE

Fala que por ocasião da manifestação ao resultado da diligência fiscal de fls. 137/138, identificou divergência na numeração dos códigos dos produtos registrados nos XML's das notas de transferência de mercadorias e nas escrituradas no SPED Fiscal. Verificou que a estrutura dos códigos das mercadorias escrituradas no SPED Fiscal não possui o número "0" antecedendo o código do item e ainda são acrescidos do número "1", ao passo que vários itens listados no levantamento quantitativo do AI apresentam sua estrutura com o número "0" na frente do código do produto.

Além disso, constatou divergências entre os registros das notas fiscais de entradas e cupons fiscais emitidos por saídas, Registro C, da EFD, pois as notas fiscais de entrada foram emitidas com códigos de itens genéricos, mas quando do registro da entrada das mercadorias, o estabelecimento autuado criou códigos de itens especificando marca, modelo, cor e tamanho.

Fala que ao criar os códigos no Registro H e Registro 0200, não realizou as correlações com o Registro C, da EFD, ocasionando a divergência de estoque apurada pela Fiscalização e que tal fato precisa ser avaliado em diligência fiscal que requer.

### III.1.b – DO ERRO NAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NOS INVENTÁRIOS INICIAIS E FINAIS (INFRAÇÃO 01 – 04.05.02)

Diz que embora não tenha concluído sua análise do levantamento quantitativo, identificou que parte das informações contidas nos seus Livros Registros de Inventário (LRI) estão equivocadas, pois algumas mercadorias constam com estoque inicial e/ou final zerado, fato que também refletiu na apuração das omissões identificadas pela fiscalização, mas que está providenciando a retificação do LRI, cuja autorização para tanto, pede.

### III.1.c – DA FLAGRANTE INÉRCIA DA FISCALIZAÇÃO NA INFORMAÇÃO FISCAL DE FLS. 155 A 158 – NULIDADE DO PROCEDIMENTO FUNDADO, ÚNICA E EXCLUSIVAMENTE, NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS RECONHECIDAMENTE EQUIVOCADOS

Fala que a sua reapuração dos levantamentos fiscais em que constatou diversos erros nas informações prestadas à Fiscalização, foi feita com base nos arquivos com planilhas Excel fornecidas pela Fiscalização, comparando tais informações com as prestadas ao Fisco na EFD e os arquivos XML de vendas, constantes no site da Receita Federal (Receitanet), e que isso não significa procrastinar o pagamento de débito apurado pela autoridade fiscal, **"mas sim demonstrar que nunca adquiriu ou vendeu mercadoria sem documentos fiscais"**.

Aduz que ao reconhecer ter prestado informações incorretas nas suas obrigações acessórias de escrituração do estoque, em decorrência de diversas razões operacionais inerentes à envergadura da sua atividade econômica ("erro sistêmico"), demonstra que a autuação é desproporcional, desarrazoada e nula, por não considerar qualquer averiguação/diligência no estabelecimento autuado para constatar divergência de estoque.

Expressa que a retificação da EFD não altera a apuração do ICMS devido nem impacta o resultado contábil do estabelecimento, pois os erros do cadastro de itens somente comprovam a inexistência de diferenças de estoque decorrentes de comercialização de mercadorias sem documento fiscal.

Ressalta que o Fisco baiano tem dado tratamento distinto em outros casos da mesma empresa, intimando o contribuinte a retificar os arquivos da EFD, como ocorreu no AI 279465.0001/19-6, de 20/03/2019.

### III.2 – DA COBRANÇA INDEVIDA DO ICMS POR SOLIDARIEDADE NA OMISSÃO DE ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – INFRAÇÃO 02 (04.05.08).

Citando o art. 125, I, do CTN, diz que ainda que as mercadorias tenham sido adquiridas sem documentação fiscal, a exigência do ICMS ST cobrado por solidariedade nos termos do inciso IV, do art. 6º da Lei 7014/96, é indevida, pois o cumprimento da obrigação tributária cabe ao contribuinte substituto e ele, na qualidade de contribuinte substituído, embora realizando a operação mercantil subsequente, está dispensado do cumprimento da obrigação tributária, posto que o imposto já foi recolhido pelo contribuinte substituto, uma vez não se ter provado que o contribuinte substituto deixou de recolher o ICMS ST na etapa anterior, não se podendo, portanto, presumir o não pagamento do ICMS ST.

Aduz que o Autuado sequer participou da apuração e recolhimento do imposto, sendo certo que a sua responsabilidade na aquisição de mercadorias sujeitas ao ICMS ST, mesmo que desacompanhada de nota fiscal, é não solidária.

### III.3 – DA INEXISTÊNCIA DE FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS – DESCASAMENTO ENTRE A DATA DE ENTRADA E SAÍDA DO PRODUTO.

Conforme 4 (quatro) exemplos das omissões retratadas no levantamento quantitativo, identificou que algumas operações de venda de mercadoria ocorreram em momento anterior ao da escrituração da NF-e de entrada de mercadorias no estabelecimento, as quais foram emitidas em dezembro de 2014, porém registradas no LRE em janeiro de 2015, mas que tal descasamento não acarretou prejuízo aos cofres públicos, uma vez que as operações de venda foram tributadas por ocasião da emissão do cupom fiscal no período fiscalizado.

Fala que o levantamento quantitativo em exercício fechado capturou apenas uma “fotografia” do estoque num dado momento (com os equívocos decorrentes do descompasso entre o registro das entradas e saídas), ignorando o “filme completo” que demonstra ter havido apenas descompassos de ordem cronológica no registro das entradas e saídas das mercadorias, fato que também deve ser objeto da diligência fiscal requerida.

### III.4 – DA INSUBSISTÊNCIA DA PENALIDADE APLICADA - OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO NÃO-CONFISCO, RAZOAGILIDADE E PROPORCIONALIDADE.

Reproduzindo ementas de decisões judiciais diz que a multa não guarda proporcionalidade com a gravidade da suposta conduta praticada pelo contribuinte, de modo que mesmo remanescendo crédito tributário ao fim do PAF, deve ser cancelada por violação ao princípio do não confisco ou, ao menos seja reduzida a um patamar razoável.

Concluindo, pede:

- 1) Autorização para transmissão de EFD retificadora;
- 2) Retificação do AI com base na EFD retificadora;
- 3) Remanescendo valores devidos, determinar o cancelamento ou redução da multa em observância ao princípio do não confisco;
- 4) Que as intimações relativas ao PAF sejam feitas ao identificado representante legal da Impugnante.

O PAF foi encaminhado a autoridade fiscal estranha ao feito que prestou a Informação Fiscal de fls. 192/193, oportunidade em que, quanto ao mérito do caso, considerando que quando fiscalizou o exercício de 2016 do mesmo estabelecimento autorizou o contribuinte a transmitir EFD retificadora, manifestou-se por tratamento semelhante para este caso.

Tendo retornado ao CONSEF, o PAF foi apreciado na Pauta Suplementar de 28/07/2022, sendo deferida diligência fiscal à Infaz de origem nos seguintes termos:



*O AI foi lavrado em 05/09/2018 exigindo R\$ 2.211.015,13 pelo cometimento das infrações 04.05.02 (R\$ 2.010.302,25) e 04.05.08 (R\$ 200.712,88) nos exercícios 2014 e 2015.*

*Alegando vício formal o autuado impugnou o AI em 19/11/2018 (fls. 64-86). Em 13/02/2020 o autuado concedeu ciência da reabertura do prazo de defesa objeto do pedido de diligência de fls. 165-6 deferida em 22/10/2019. Em 06/05/2020 o autuado protocolou nova peça de impugnação (fls. 175-186 alegando diversas questões de direito e de fato que deram azo ao AI, entre as quais, existência de incorreções sistêmicas no cadastro de itens de sua movimentação comercial na EFD que, para igualar ao tratamento dado pelo fisco no procedimento fiscal do qual resultou o AI 279465.0001/19-6 lavrado contra a mesma empresa, pede autorização para transmissão de arquivos retificadores da EFD-ICMS-IPÍ relativo ao período autuado.*

*Tendo em vista a aposentadoria da autoridade fiscal autuante, o PAF foi direcionado a autoridade estranha ao feito para prestar Informação Fiscal apreciando a Impugnação tendo ela, sem adentrar pelo mérito da questão, expressado entendimento pelo deferimento do pedido dado o fato de tal autorização ter sido concedida ao mesmo sujeito passivo quando da fiscalização de outro exercício pela mesma autoridade fiscal autuante.*

*Considerando que: a) o tratamento diferente a outros casos do mesmo sujeito passivo citado pelo Impugnante se limitou ao mero agrupamento itens nos casos de similaridade como previsto no art. 3º, III, da Portaria 445/98; b) naquela e em outros procedimentos fiscais, mesmo obtendo a pedida autorização este sujeito passivo nada fez para corrigir as mesmas “inconsistências sistêmicas” aqui alegadas, sendo, portanto, autuado pelas mesmas infrações em vários outros exercícios fiscais; c) a providência requerida prescinde de refazimento/retificação da EFD de período autuado; d) levada a questão à discussão em pauta suplementar, por unanimidade de seus julgadores, a 2ª JF deferiu diligência à Infaz de origem para, considerando a mesma EFD utilizada no procedimento original, designar autoridade fiscal competente a realizar as seguintes providências:*

- a) Intimar o sujeito passivo a indicar as mercadorias e respectivos códigos de possível agrupamento na forma prevista no art. 3º, III, da Portaria 445/98;*
- b) Se apresentada a indicação pedida no item anterior, analisar a possibilidade de agrupamento e ajustar o levantamento quantitativo, inclusive considerando o índice de perda previsto no § 1º do art. 3º da Portaria 445/98, se for o caso;*
- c) Produzir: c.1) Informação Fiscal acerca da diligência; c.2) Demonstrativos do ajuste efetuado, inclusive o de débito do valor remanescente, se for o caso.*

*Concluindo a diligência, mediante entrega de cópia da Informação Fiscal e correspondentes demonstrativos, intimar o sujeito passivo para, querendo, manifestar-se a respeito no prazo regulamentar de 10 (dez) dias.*

*Caso o contribuinte se manifeste, a autoridade diligente deverá prestar Informação Fiscal nos termos do § 6º do artigo 127 do RPAF.*

*Cumprida a diligência, o PAF deverá retornar ao CONSEF para o prosseguimento processual.*

Regularmente intimado para fornecer as necessárias informações para cumprimento da diligência deferida no sentido de, se fosse o caso, ajustar o levantamento fiscal considerando o agrupamento das mercadorias semelhantes como indicado pela própria Impugnante, passados mais de 60 (sessenta) dias sem que o contribuinte autuado tenha atendido a intimação para apresentação de dados relativos às suas alegações, ele não se manifestou.

Presente na sessão de julgamento, a representante legal do sujeito passivo, Vitória Madeira Florindo, CPF 144493267-50, informou apenas acompanhar o julgamento do caso.

É o relatório.

## VOTO

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de duas infrações compreendendo os exercícios 2014 e 2015, cujo valor exigido foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 02, 03, 05, 07, 09, 11, 13, 15, 17, 19, 21, 23, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 38, 40, 42, 44, 54, 55, 57, 58, 139, 141, 173 e 203, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-52, e CDs de fls. 53, 56 e 134); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Ademais, tendo em vista: a) as disposições da seção XV do RICMS-BA que disciplina a Escrituração Fiscal Digital – EFD (arts. 247 a 256); b) que no curso da fiscalização e antes da lavratura do AI o sujeito passivo foi cientificado dos resultados prévios à lavratura do AI; d) que em atenção ao pedido formulado sob alegação de impossibilidade de análise dos arquivos em PDF foi entregue ao autuado cópias editáveis (Excel) dos demonstrativos suportes da autuação; e) quando necessária para convencimento dos julgadores, diligências foram deferidas, rejeito o pedido de nulidade formulado.

De igual modo, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos; considera-la destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que em existindo estão na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, bem como por considerar que tais documentos, em existindo, não compõem a exceção de apresentação posterior à oportunidade da defesa, como prevista no § 5º do art. 123 do RPAF, ademais de quando intimado para apresentar elementos de prova a sustentar alegações defensivas o Impugnante não atendeu à intimação, indefiro o pedido de diligência suscitado, com fundamento no art. 147, “a” e “b” do citado regulamento.

O Impugnante ataca o mérito do lançamento alegando que o Fisco desconsiderou vários acontecimentos típicos em sua atividade que interferem na quantificação de estoque (“erros sistêmicos”) e que resultam nas diferenças apuradas, tais como: erro de códigos em mercadorias semelhantes; devoluções de mercadorias vendidas; reclassificações de códigos; furtos; perdas; quebras; cobrança indevida de ICMS normal relativamente a mercadorias da ST; descasamento entre a data de entrada e saída da mercadoria, inconsistências entre os dados dos arquivos base da autuação e os que a autuada escriturou nas suas obrigações acessórias; erro nas informações contidas nos inventários e impossibilidade de exigência de ICMS na entrada de mercadoria “omitida” quando constatada no levantamento a saída do bem tributada.

De logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no

prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Neste caso, cabe também frisar que o procedimento do qual resultou o AI deu-se mediante regular aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque respaldado na Portaria 445/98, com base nos arquivos eletrônicos informados pelo sujeito passivo, contendo os registros de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como nas suas NF-es de entradas e saídas, integrantes da base de dados da SEFAZ, única forma de escrituração fiscal em Direito admitida com valor jurídico para provar a favor e contra o contribuinte.

A auditoria foi efetuada através do Sistema Integrado de Fiscalização – SIAF, ferramenta fiscal que, sem modificar os dados registrados pelo contribuinte no SPED, cuja cópia da sua movimentação empresarial com repercussão tributária mensal é transmitida aos entes tributantes. Tais sistemas são os únicos legalmente permitidos, cuja validade jurídica provam a favor e em contra o contribuinte, repito.

Cabe ressaltar que a auditoria por levantamento quantitativo de estoque consiste em uma equação que a partir dos dados do estoque inicial, soma as mercadorias entradas, deduz o estoque final e que, no caso, para a Infração 01, a constatação é, em conformidade com o firme entendimento deste CONSEF, sem presunção e de efetiva comprovação de saída de mercadoria sem emissão de documentação fiscal e, para a Infração 02, de efetiva comprovação de entrada de mercadorias sem registro na escrita fiscal.

Assim, caso o contribuinte tenha registrado regularmente sua movimentação e cumprido suas obrigações tributárias (principais e acessórias), suas prévias providências com respeito aos tributos sujeitos à homologação, serão homologadas. Portanto, quando ocorre lançamento de ofício – como nesse caso – por obvio, e tecnicamente, ocorre, por consequência, omissões com descumprimento de obrigação tributária principal, cabendo à Autoridade Fiscal, por dever de ofício, constituir o respectivo crédito tributário.

Conforme já aventado na apreciação preliminar, utilizando-se de expediente acautelatório por parte da Autoridade fiscal até chegar ao resultado final, a auditoria contou com participação do sujeito passivo.

É que tendo em vista a colaboração determinada pelo art. 6º do Código do Processo Civil (que subsidiariamente se aplica ao processo administrativo) e especificada em direitos e deveres do administrado (arts. 3º e 4º da Lei nº 9.784/99, que embora regule o processo administrativo no âmbito federal, também se aplica ao processo administrativo dos demais entes federativos), seja na fase contenciosa em face da previsão constitucional do art. 5º, LIV e LV da CF/88, seja na fase procedimental culminada pelo lançamento que estabelece a relação jurídica (ainda que predominantemente seja regida pelo princípio inquisitório) ocorreu com interação da autoridade fiscal autuante com o sujeito passivo.

Nesse sentido, cabe matizar que a colaboração e cooperação mútua devem existir em face do princípio da confiança e boa-fé que devem reinar entre a autoridade fiscal e o contribuinte, já que em face da ordem constitucional vigente, ambos estão estreitamente ligados com noções éticas, expedindo diretrizes comportamentais pautadas em valores reinantes na moral e bons costumes que orientam o agir da Administração Pública e que balizam o comportamento do contribuinte, pois, os atores envolvidos na relação obrigacional tributária respondem pela incolumidade do patrimônio alheio. Ou seja, a Autoridade fiscal pelo patrimônio particular e o administrado pelo patrimônio do público em geral, representado pelo bem e interesse comum, razão maior de existência do Estado e que a Administração, por comando da própria sociedade, tem a irrenunciável função de concretar.

Efetuada o lançamento, o art. 123 do RPAF assegura o direito de o sujeito passivo impugnar o AI de uma só vez, oportunidade em que, por imposição do ônus probatório, deverá pontuar e apresentar todas as provas que lhe favoreçam, sustentando seu direito. Ocorre que, como em outros autos relativos a exercícios anteriores lavrados contra si em idêntico procedimento de auditoria, esse sujeito passivo registra materialmente o mesmo argumento de erros e inconsistências nas informações que entregou ao Fisco cumprindo obrigações acessórias sobre sua escrituração fiscal, fonte em que apura os valores do ICMS de sua movimentação comercial.

Ora, considerando que: a) para as alegações de devoluções, reclassificações de códigos, perdas, furtos e quebras, justamente para efeito de fiel controle do estoque e cumprimento das obrigações principais, a legislação do ICMS prevê a forma de registro fiscal-contábil; b) a EFD é a única forma de escrituração fiscal juridicamente admitida; c) os arquivos da EFD informados pelo contribuinte ao Fisco são cópias fieis da escrituração fiscal; d) embora intimado para fornecer os dados para atendimento do agrupamento de mercadorias semelhantes que alegou não ter sido considerado no levantamento quantitativo, o sujeito passivo não os apresentou, é de convir que, especialmente porque o Impugnante não objetivamente comprovou as alegadas inconsistências nos registros que efetuou na EFD para com a realidade dos seus fatos comerciais, não há sentido lógico nem jurídico para justificar as diferenças apuradas em procedimento fiscal cujo resultado decorre de equação matemática de dados apostos pelo próprio sujeito passivo.

Ademais, observo que com a inserção da Escrituração Fiscal Digital (EFD) pelo Ajuste SINIEF 02/09 e prevista no art. 247 do RICMS/2012, toda escrituração fiscal do contribuinte passou a ser feita por ele em ambiente digital que se culmina no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), administrado pela Receita Federal e compartilhado com as administrações tributárias estaduais. Neste aspecto, o autuado está obrigado à escrituração fiscal digital usando o SPED, único formato legal de escrituração fiscal-contábil para efeito de prova a favor do autuado, desde 01/01/2011.

É que tal sistema consiste na centralização da sistemática do cumprimento das obrigações - principais e acessórias transmitidas pelo contribuinte às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

No que interessa para o instante, com meus pertinentes destaques, o Ajuste SINIEF 02/09, dispõe o seguinte:

***Cláusula décima*** O arquivo digital da EFD gerado pelo contribuinte ***deverá ser submetido à validação de consistência de leiaute*** efetuada pelo software denominado Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD que será disponibilizado na internet nos sítios das administrações tributárias das unidades federadas e da RFB.

§ 1º O PVA-EFD também deverá ser utilizado para a assinatura digital e o envio do arquivo por meio da internet.

§ 2º Considera-se validação de ***consistência de leiaute*** do arquivo:

***I - a consonância da estrutura lógica do arquivo gerado pelo contribuinte com as orientações e especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD definidas em Ato COTEPE;***

***II - a consistência aritmética e lógica das informações prestadas.***

§ 3º O ***procedimento de validação*** e assinatura deverá ser efetuado antes do envio do arquivo ao ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

§ 4º Fica vedada a geração e entrega do arquivo digital da EFD em meio ou forma diversa da prevista nesta cláusula.

***Cláusula décima primeira*** O arquivo digital da EFD será enviado na forma prevista no § 1º da cláusula décima, e sua recepção será precedida no mínimo das seguintes verificações:

*I - dos dados cadastrais do declarante;*

*II - da autoria, autenticidade e validade da assinatura digital;*

*III - da integridade do arquivo;*

*IV - da existência de arquivo já recepcionado para o mesmo período de referência;*

*V - da versão do PVA-EFD e tabelas utilizadas.*

*§ 1º Efetuadas as verificações previstas no caput, será automaticamente expedida pela administração tributária, por meio do PVA-EFD, comunicação ao respectivo declarante quanto à ocorrência de um dos seguintes eventos:*

*I - falha ou recusa na recepção, hipótese em que a causa será informada;*

*II - regular recepção do arquivo, hipótese em que será emitido recibo de entrega, nos termos do § 1º da cláusula décima quinta.*

*§ 2º Consideram-se escriturados os livros e o documento de que trata o § 3º da cláusula primeira no momento em que for emitido o recibo de entrega.*

*§ 3º A recepção do arquivo digital da EFD não implicará no reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem na homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte. (grifos meus)*

...

**Cláusula décima terceira** O contribuinte **poderá retificar a EFD:**

**I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;**

**II - até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independentemente de autorização da administração tributária, com observância do disposto nos §§ 6º e 7º;**

**III - após o prazo de que trata o inciso II desta cláusula, mediante autorização da Secretaria de Fazenda, Receita, Finanças ou Tributação do seu domicílio fiscal quando se tratar de ICMS, ou pela RFB quando se tratar de IPI, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da escrituração, quando evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de sanear-la por meio de lançamentos corretivos.**

**§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.**

**§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas cláusulas oitava a décima primeira deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo.**

**§ 3º Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.**

**§ 4º O disposto nos incisos II e III desta cláusula não se aplica quando a apresentação do arquivo de retificação for decorrente de notificação do fisco.**

**§ 5º A autorização para a retificação da EFD não implicará o reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.**

**§ 6º O disposto no inciso II do caput não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.**

**§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:**

**I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;**

II - cujo débito constante da EFD objeto da retificação tenha sido enviado para inscrição em Dívida Ativa, nos casos em que importe alteração desse débito;

III - transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.

...

**Cláusula décima quarta Para fins do cumprimento das obrigações a que se referem este ajuste, o contribuinte deverá entregar o arquivo digital da EFD de cada período apenas uma única vez, salvo a entrega com finalidade de retificação de que trata a cláusula décima terceira.**

Ora, a atual sistemática das informações fiscais tem a finalidade de possibilitar ao Fisco o conhecimento e o direto acesso à movimentação empresarial no que diz respeito às obrigações tributárias do contribuinte, de modo a que os procedimentos tributários regidos pelo princípio inquisitório, como é o caso do lançamento tributário de ofício, possam ser levados a cabo unilateralmente pela Administração tributária ativa, até sem a necessidade da participação do contribuinte, em certos casos.

Nesse contexto, é fato que a regular EFD oferece a possibilidade para o Fisco atuar de ofício no sentido de homologar ou não as prévias atividades do contribuinte com respeito ao ICMS e, quando a EFD se apresentar inconsistente nos termos do § 2º, da Cláusula décima do Ajuste SINIEF 02/09, ou seja, relacionadas ao *leiaute* do arquivo e não aos seus dados, intimar o contribuinte a regularizá-la.

Nesse sentido, ainda que não lhe seja obrigatório, por elogiável cautela, antes da lavratura do AI a Autoridade fiscal buscou esclarecer junto ao contribuinte fiscalizado a motivação das diferenças apuradas, tendo este informado registrar procedimento incompatível com a legislação a respeito, qual seja operações de saída/venda de mercadoria em momento anterior à escrituração da NF-e de entrada, o que demonstra o empenho da Autoridade Fiscal para levar excelência à auditoria entabulada pelo roteiro de quantitativo de estoque que, ao fim e ao cabo, resume-se à uma equação matemática que não leva a se constatar infração quando o sujeito passivo mantém seu movimento empresarial cumprindo as obrigações tributárias consoante à legislação pertinente, o que se há de refletir nas informações transmitidas pela EFD, única forma de escrituração fiscal legalmente permitida para produzir efeitos jurídicos, repito.

Assim, considerando: a) a boa fé do sujeito passivo em declarar a correção do seu movimento comercial na EFD; b) que caso tenha prestado falsa informação, atitude com a qual não pode beneficiar-se em face de que a ninguém é permitido lucrar de sua conduta ilícita ou beneficiar-se de sua própria torpeza, princípio esparsamente acolhido pelo Direito brasileiro (CPC, art. 774; CC, arts. 150 e 1814); c) que ao contrário do pretendido, as alegações defensivas, bem como o histórico do contribuinte registrando mesmas alegações desde 2009 sem que, ainda que fossem verdade, resultam em manutenção de irregularidade procedimental não corrigida a implicar em descumprimento de obrigação principal, tenho que sem objetar os dados da acusação fiscal como determina o artigo 123 do RPAF, as infrações 01 e 02 resultam subsistentes.

Quanto ao ônus probatório, ao Fisco cabe provar o cometimento das infrações, o que no caso foi feito com aporte de vasta documentação aos autos e que se vê claramente indicada e referenciada no índice que compõe a primeira folha do PAF.

Do mesmo modo, compete ao sujeito passivo comprovar, indubitavelmente, provar as alegações defensivas, apontando objetiva e analiticamente as irregularidades de dados que veja no procedimento fiscal, uma vez que este, sem os alterar, apenas esquematizou a escrituração fiscal produzida pelo próprio impugnante no sentido de homologar o cumprimento de suas obrigações tributárias principais, o que não ocorreu neste PAF, sequer em relação ao alegado

“descasamento” e falta de agrupamento dos códigos de mercadorias semelhantes, ainda que para isso tenha tido a oportunidade requerida em pedido de diligência, quando regularmente intimado para tanto. Impõe-se ao caso em apreço, portanto, as disposições expostas nos artigos do RPAF abaixo reproduzidos:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Quando da sua Informação Fiscal, a Autuante registrou que, embora já tenha lavrado autos semelhantes relativos aos exercícios 2009, 2013 e 2014 contra esse mesmo sujeito passivo, inclusive tendo ele quitado dois autos versando sobre a mesma matéria, o sujeito passivo seguiu laborando de forma contrária à legislação.

Nesse contexto, cabe observar que o presente PAF contempla os exercícios de 2014 e 2015, o que induz a um *bis in idem* relativo ao exercício 2014.

Contudo, tendo em vista a incidência da decadência que com fundamento no art. 173, I e 156, V, do CTN, de ofício reconheço para o crédito constituído relativo ao exercício 2014, em face da reabertura do prazo para apresentação de Impugnação cuja ciência ocorreu em 13/02/2020, a existência de *bis in idem* prescinde de apuração neste caso.

Por ser a penalidade legalmente prevista para as infrações constatadas, ter implicado em falta de pagamento de obrigação principal, ademais da falta de previsão legal para tanto na legislação do ICMS da Bahia, o pedido de cancelamento e/ou redução da multa aplicada resta prejudicado.

As intimações relativas ao PAF devem atender à legislação da espécie.

Considerando a incidência de decadência para a exação tributária relativa ao exercício 2014, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 129711.0003/18-8**, lavrado contra **UNIÃO DE LOJAS LEADER S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 1.217.756,31**, acrescido da multa de 100% prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR