

A.I. Nº - 299762.0020/15-7
AUTUADO - LE BRUT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.
AUTUANTE - JONALDO FALCÃO CARDOSO GOMES
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/05/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0083-02.23-VD

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. DIFERENÇAS TANTO NAS ENTRADAS COMO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS. OMISSÕES DE ENTRADAS MAIOR DO QUE A OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. Presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente. Comprovada inconsistências na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte. Autorizada a entrega dos arquivos da EFD, sem, contudo, o contribuinte ter os transmitidos. Determinadas diligências para saneamento do lançamento. Refeito o levantamento que resultou no imposto exigido com base nos arquivos magnéticos, remanescendo parte do débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 29/06/2015, exige crédito tributário no valor histórico de R\$ 119.254,31, acrescido da multa de 100%, pela constatação de uma infração conforme a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 04.05.05 – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto nas entradas como nas saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, para fatos ocorridos em 2012.

O autuante informou que “*A empresa apresentou irregularidades: omissão de entradas (R\$119.254,31) maior que omissão de saídas (R\$16.679,21) através de Levantamento Quantitativo de Estoque Fechado, no exercício de 2012, exigindo o crédito de ICMS no valor de R\$ 119.254,31, acrescido de multa de 100% prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96*”.

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inc. IV, art. 23-A, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 13, inc. II da Portaria nº 445/98.

Devidamente cientificado, a autuada ingressou com impugnação, fls. 52 a 57, requerendo, após transcrever o teor da infração, que todas as intimações e notificações relativas ao processo sejam encaminhadas aos seus representantes legais, conforme procuração anexa, sob pena de nulidade dos atos administrativos.

Afirma que não recebeu, na integralidade, os demonstrativos sintéticos e analíticos da apuração, sendo entregues apenas parte das demonstrações sintéticas, as quais não foram suficientes para possibilitar o regular exercício do direito de defesa, especialmente as conferências dos quantitativos e preços médios unitários, portanto, preliminarmente suscita a nulidade do lançamento.

Reforça os argumentos para defender seu entendimento da nulidade do Auto de Infração, declarando que a cópia entregue não possui as formalidades necessárias, tais como as assinaturas relativas ao “visto saneador” e da “autoridade fazendária”, indicando que não foram adotados os procedimentos necessários com a antecedente aprovação dos superiores hierárquicos ao autuante.

Protesta pela reabertura do prazo de defesa, caso seja realizado o saneamento do Auto de Infração, com a entrega cópia de todas as demonstrações, em meios físico e magnético.

No mérito, assevera que a omissão de entradas apurada no lançamento, ocorreu devido a uma “duplicação”, dos códigos de vendas, gerados nas emissões de notas fiscais eletrônicas, pelo sistema de emissão, onde foram agrupados, para os mesmos produtos, dois códigos distintos: o código do próprio produto e o código relativo à cor do produto. Assim, uma mesma saída foi registrada duas vezes.

Relata que nas saídas de transferências e devoluções, o sistema juntou o código do produto com o código correspondente a cor e tamanho, que não ocorreu nas vendas via ECF, sendo registrado apenas o código do produto.

Diz que o fato ocorreu em vários produtos, conforme demonstrativos anexos, que espelham os casos e respectivos códigos. Dessa forma, a fiscalização discriminou na apuração de vários produtos em duplicidade, não tendo encontrado as entradas de ambos registrado em duplicidade. Apresenta como exemplo um mesmo produto com os códigos 01.05.0021 e 01.05.0021.000014, sendo que, na NF-e consta o código 01.05.0021.000014 e na saída por ECF apenas 01.05.0021, porém, trata-se dos os mesmos produtos.

Acrescenta que ocorreram inconsistências dos dados do SPED, fato ignorado pelo autuante, que podem ser constatadas nos registros transmitidos à SEFAZ, visto que em vários meses os arquivos indicaram que não houve movimentação, sendo que a retificação dos arquivos não foi possível, devido ao atraso superior a 90 dias, quando a SEFAZ não mais aceita retificação.

Complementa que fez um levantamento próprio, a partir dos livros e demais documentos tendo encontrado valores de omissões apresentados na planilha anexa no total devido de R\$ 18.747,43. Declara que todos os documentos e livros que serviram de base para o citado levantamento se encontram à disposição da fiscalização, para fins de revisão.

Aduz que a simples constatação da ausência de movimentação, em alguns meses, prova que os dados transmitidos não permitem a adoção do roteiro de auditoria de estoques, devendo ser adotado outro meio de apuração ou ser levada em consideração todos os documentos.

Apresenta excertos de Acórdãos do CONSEF para reforçar o entendimento de que o mesmo não tem aceitado apurações realizadas com base de dados inconsistentes, pois são divergentes da real movimentação espelhada na documentação fiscal – Acórdãos CJF nº 0388-12/08, CJF nº 0183-12/09.

Destaca que o Acórdão CJF nº 0370-11/12, confirma o entendimento que: *“Restou comprovado que o levantamento quantitativo de estoques foi feito com arquivos magnéticos contendo inconsistências. Refeitos os demonstrativos com base nos arquivos magnéticos retificados, remanesceu parte do débito. Infração subsistente em parte”*.

Conclui, protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos e revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando a regularidade ou não da movimentação real e documental dos estoques, e respectivos registros do SPED utilizados na ação fiscal, requer a nulidade da autuação, bem como revisão por Fiscal estranho ao feito e pela improcedência do lançamento.

O autuante prestou a informação fiscal, fls. 105 a 109, onde inicialmente destacou que a ciência da autuação foi procedida corretamente e assegurou que foram entregues ao procurador da empresa os arquivos eletrônicos, conforme recibo à fl. 47, onde constam lista de omissões apuradas e informações que permitem o entendimento dos levantamentos realizados, acompanhadas de

mídia CD com arquivos formato XML dos documentos fiscais não registrados na EFD, criptografados e autenticados pela Receita Federal do Brasil.

Também informa que a primeira folha do Auto de Infração está devidamente assinada pelo Inspetor Fazendário da INFAZ Varejo e pelo Supervisor, comprovando que o mesmo se encontra saneado.

Conclui afirmando que esclarecidas as questões arguidas, não há de se caracterizar a nulidade do feito, além de que foram respeitados todos os prazos legais que permitiram ao sujeito passivo impugnar o lançamento.

Quanto as alegações da defesa relativa ao mérito da autuação, informa que o art. 136 do CTN é claro quando determina que *“Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

Finaliza asseverando que por falta de comprovação das alegações mantem todos os termos do lançamento.

Em 27/11/2015, fl. 113, a 2ª JJF em sessão de pauta suplementar decidiu converter o processo em diligência a INFAZ de origem para as seguintes providências: (I) que o autuante prestasse nova informação fiscal, abordando todas as questões trazidas na defesa, especialmente quanto às “duplicidades” apontadas nos demonstrativos, observando as determinações contidas no § 6º do art. 27 do RPAF/99, e; (II) caso reste comprovada a veracidade de algum dos argumentos defensivos, principalmente quanto às referidas “duplicidades”, a correspondente retificação deverá ser realizada no levantamento quantitativo de estoque.

Adicionalmente solicita que a INFAZ Varejo entregue cópia do pedido de diligência e do resultado da mesma a autuada, concedendo-lhe o prazo de dez dias para pronunciamento.

Em cumprimento a diligência, o autuante prestou nova informação fiscal, fls. 117 a 121, reafirmando todos os pontos já firmados, acrescentando que quanto a possível existência de duplicidade na contagem das mercadorias, reconheceu que de fato, algumas mercadorias não apresentam entrada ou saída, porém, mesmo apresentando códigos diferentes, descrições diferentes nas NF-e e nas saídas por ECF, decidiu as excluir do levantamento, conforme relação, fls. 123 a 125.

Diz que dos ajustes, resultou *“...em nova omissão de entradas com novo valor de imposto devido: Primeiro resultado 2013: R\$ 119.315,28. Resultado agora corrigido 2013: R\$ 111.406,50”*.

Ao abordar o outro argumento de que na apuração há impacto da existência de inconsistências dos dados do SPED, informa que o RICMS determina a obrigatoriedade da EFD em substituição aos livros fiscais, conforme art. 247, §1º e incisos, além do art. 248 do RICMS/2012.

Ressalta que nos meses de novembro e dezembro de 2012, o contribuinte não apresentou movimento de compras e vendas, fato que não prejudica o levantamento quantitativo de estoque, entretanto observa que: *“(1) as duas DMAs referentes aos meses de novembro e dezembro de 2012 foram transmitidas em 21/10/2015; considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2015, verifica-se simplesmente, que essas informações foram fornecidas depois da assinatura do auto.”*; e *“(2) O contribuinte emitiu as EFD referentes aos meses de novembro e dezembro de 2012 sem movimento”*.

Finaliza, assegurando que levou em consideração as alegações de dupla codificação de mesmos itens, refazendo o levantamento quantitativo, encontrando assim um novo valor a ser cobrado.

A autuada retornou aos autos às fls. 179 a 187, trazendo novos argumentos e renovando o pedido de que as notificações sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, sob pena de nulidade.

Reafirma que não recebeu na integralidade os demonstrativos elaborados pela fiscalização, fato comprovado pela ausência de planilhas analíticas da apuração, necessárias para a defesa.

Frisa que a entrega dos demonstrativos é ainda mais necessária em razão do próprio autuante ter admitido que cometeu erros na condução dos trabalhos e a existência de inconsistência de dados na EFD, fato que ensejaria a determinação da retificação das inconsistências, e, somente depois, utilizados, conforme vem decidindo o CONSEF em casos similares, conforme Acórdão CJP nº 0178-11/15, que transcreve.

Registra que à fl. 121, o autuante confirmou a inconsistência verificada nos arquivos, inclusive sem movimentação em novembro e dezembro de 2012, fato considerado pelo mesmo como irrelevante, cuja posição discorda, em razão de considerar que efetivamente as inconsistências interferem na contagem dos itens, devendo estes dados serem descartados para suportar uma auditoria de estoques, corroborado pelo fato das DMAs do mesmo período, demonstrarem movimentação não computada na apuração.

Afirma que conforme recibos anexos, a DMA referente a novembro de 2012 foi recepcionada via *internet* em 10/12/2012 e a de dezembro de 2012 em 11/01/2013, conforme protocolos.

Renova seu pedido de nulidade do Auto de Infração por não ter recebido cópia do mesmo com as assinaturas correspondentes ao visto saneador e o visto da autoridade fazendária e argumenta que o fato de se constatar a existência de duplicidade da codificação dos itens de vendas, demonstra a precariedade da cobrança em razão da existência de vícios nos dados utilizados.

Quanto a retificação dos arquivos do SPED, garante que não solicitou, sendo patente a discrepância entre os registros fiscais e o SPED, cuja retificação a lei determina com penalidade prevista no art. 42, inciso XIII-A, da Lei nº 7.014/96.

Declara que a pequena redução do valor cobrado, indica que não foram examinados os demonstrativos apresentados na defesa, com base nos livros e documentos, onde encontrou os valores de omissões no total devido de R\$ 18.747,43.

Volta a afirmar que a documentação que serviu de base para a apuração se encontra à disposição da fiscalização, para que seja revisado o lançamento.

Indica que não foram excluídos do levantamento os produtos de códigos 01.05.0021, fl. 126, 01.27.0069, fl. 128, 01.27.0130, fl. 129 e 01.57.005, fl. 130, que totalizam uma base de cálculo R\$ 5.066,98, correspondendo ao ICMS de R\$ 861,39.

Aponta, em outro exemplo, onde as entradas constantes na NF-e nº 004.025, corresponde a 25 peças do item, código 02.37.0170, cujas saídas totalizam 23 peças, portanto, restam no estoque 2 peças. Entretanto, a fiscalização encontrou o saldo de estoque correspondente a 43 unidades.

Enfatiza que sobre as inconsistências no SPED o autuante não se manifestou de forma direta, tendo apenas transcrito a parte do RICMS que prevê a obrigação de entrega do SPED e a substituição à escrita fiscal, sendo necessário que os dados não contenham inconsistências ou faltas. Ademais, o RICMS/2012 não retira a validade das notas fiscais de aquisição e vendas, que por sua vez compõem os dados lançados no SPED.

Frisa que a simples constatação da ausência de movimentação, em alguns meses, prova que os dados transmitidos não permitem a adoção do roteiro de auditoria de estoques, devendo ser adotada a providência legal para a regularização das omissões e inconsistências, ou outro meio de apuração, devendo ainda ser levada em consideração a base documental.

Cita e transcreve mais uma vez os Acórdãos CJP nº 0388-12/08, CJP nº 0183-12/09 e CJP nº 0370-11/12 para reforçar a impossibilidade de uso de dados inconsistentes para sustentar levantamentos fiscais.

Conclui que o CONSEF não tem aceitado apurações realizadas com base de dados inconsistentes, como no presente caso, onde inexistem no SPED informações relativas às movimentações em

alguns períodos, evidenciando que diferenças irreais sejam apuradas, além das “duplicações” de itens, devido aos códigos igualmente duplicados.

Volta a requerer a nulidade da autuação, bem como revisão por Auditor Fiscal estranho ao feito e pede a improcedência do lançamento.

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 218 a 226, inicialmente registrando que às fls. 123 e 126 constam a lista dos códigos e itens que foram excluídos do levantamento e os novos cálculos efetuados, revisão que não compromete o trabalho realizado.

Assevera que não existem inconsistências nos arquivos magnéticos, não há contaminação do trabalho realizado, em razão de se ter utilizado os arquivos de notas fiscais eletrônicas de entradas e de saídas e os arquivos de estoques final e inicial de 2012 transmitidos pelo contribuinte em fevereiro de 2012 (estoque inicial) e fevereiro de 2013 (estoque final), portanto, a falta de informações na EFD de novembro e dezembro de 2012 não afetou a realização do roteiro de levantamento de quantitativo de estoque.

Admite ter cometido equívoco quanto a data de entrega das DMAs de novembro e dezembro de 2011, retirando a argumentação contida na informação anterior.

Reforça que as assinaturas do Inspetor da INFAZ VAREJO e do Supervisor encontram-se consignadas na peça inicial do Auto de Infração, portanto, não procede a alegação a esse respeito, assim como a não entrega de demonstrativos, haja vista, que à fl. 46, consta o recibo assinado pelo procurador, comprovando a entrega dos citados arquivos.

Complementa afirmando que se o contribuinte não é mais obrigado a escriturar livros fiscais, a EFD passa a ser legalmente reconhecida como declaração dos registros de apuração do ICMS.

Quanto ao questionamento da não exclusão dos códigos duplicados 01.05.0021, 01.27.0069, 01.27.0130 e 01.57.005, admite que apesar de constarem na lista de códigos que foram excluídos, de fato não foram. Dessa forma, exclui da base de cálculo do levantamento o valor a estes correspondentes de R\$ 5.066,98.

Com referência ao produto de código 02.37.0170, cuja entrada se deu através da NF-e nº 004.025, constando 25 peças, reconhece as razões da autuada, portanto, excluiu do valor da base de cálculo R\$ 633,75, por se tratar de autuação por presunção de omissão de saídas por omissão de entradas. Quanto as saídas do mesmo item, não considerou a argumentação válida por falta de comprovação documental.

Reafirma que o contribuinte entregou a EFD dos meses de novembro e dezembro de 2012 sem movimentação, este fato não inviabilizou o levantamento de estoque e conclui apresentando tabela demonstrando as correções e evidenciando a nova base de cálculo de R\$ 696.428,96 correspondendo ao ICMS devido de R\$ 118.392,32.

Cientificado da última informação fiscal, a autuada se manifestou pela terceira vez, fls. 234 a 240, renovando seu pedido de endereçamento das notificações para o seu advogado, sob pena de nulidade, e ratifica todos os termos da defesa, aduzindo que a nova informação acrescentou motivações para a completa nulidade do PAF, ou, ao menos, para que seja determinada uma completa revisão do lançamento, por Fiscal estranho ao feito.

Destaca que novamente não recebeu, na integralidade, os demonstrativos da auditoria, confirmado pela ausência das planilhas analíticas e, desta feita, nem a demonstração sintética foi entregue, constando apenas algumas citações acerca de códigos, e respectivos valores, que teriam sido excluídos, muito embora o débito ora apresentado, seja superior àquele registrado na fl. 122, fato que indica distorções na apuração.

Acrescenta que o levantamento anteriormente apresentado apontava o débito de R\$ 111.406,50, em seguida foram excluídos outros códigos e valores, resultando no montante de R\$ 118.392,32, fato que demonstra incoerência nos procedimentos, que não podem ser conferidos pela ausência da

demonstração analítica da auditoria, omissão que gera cerceamento de defesa e, por via conexa, nulidade processual.

Renova o argumento da existência de inconsistências nos arquivos magnéticos utilizados na apuração, portanto, deveria ser requerida a retificação dos mesmos, para somente depois serem utilizados para fins de auditoria de estoques, conforme vem decidindo o CONSEF em casos similares, conforme Acórdão CJF nº 0178-11/15.

Aduz que somente agora o autuante declarou que a apuração não foi realizada com base nos arquivos magnéticos e sim, nas notas fiscais eletrônicas de entradas e saídas. Com isso, repete que a ausência dos dados relativos a novembro e dezembro não prejudicaram a apuração. Se por um lado, mesmos sendo apresentados três valores distintos e tendo sido admitido a duplicidade de códigos de produtos idênticos, não existem os demonstrativos analíticos e não foram apresentadas as suposta notas fiscais eletrônicas para as devidas conferências (de titularidade, quantidades, códigos e valores – inclusive apuração do preço médio unitário), é evidente que a ausência dos lançamentos de novembro e dezembro repercutem, ou ao menos podem repercutir, nos estoques apresentados.

Lembra que à fl. 121 encontra-se a confirmação de que os arquivos apresentam inconsistências, inclusive com ausências de movimentações em novembro e dezembro de 2012, portanto, é evidente que tais falhas interferem nas contagens e deveriam ter provocado uma intimação para a retificação dos arquivos, que, caso não atendida, seria aplicada multa formal.

Complementa que à fl. 221, o autuante diz que apresentou um CD com os arquivos dos documentos fiscais que não foram registrados na EFD, fato que reforça a necessidade da autuada ser instada a corrigir as inconsistências na EFD.

Diz que acerca da ausência de demonstração analítica, o CONSEF já decidiu – Acórdão CJF nº 0241-11/10, destacando que *“A falta de apresentação dos demonstrativos analíticos das vendas a varejo e no atacado e a inexistência de ato formal prévio aos fatos geradores de revogação do Termo de Acordo firmado com a Secretaria da Fazenda tornam indeterminada a base de cálculo e incerto o cometimento da infração atribuída ao sujeito passivo. Preliminar acolhida para decretar a nulidade da infração”*.

Frisa que as DMAs citadas à fl. 121 também comprovam a existência de movimentação no período questionado, que foram informadas ao Fisco, entretanto, não foram computadas na apuração.

Ao abordar o mérito, repete que a “omissão de entradas”, só teve lugar, devido a uma “duplicação” dos códigos de vendas, gerados nas emissões de notas fiscais eletrônicas, conforme admitido pelo próprio autuante, fato que demonstra a precariedade da cobrança e reforça a utilização de dados viciados.

Acerca da ausência de exame dos demonstrativos apresentados, o autuante se reporta à obrigação de escrituração fiscal via EFD, como se tal não estivesse vinculada à base documental, que foi utilizada para as demonstrações apresentadas, e não combatidas de forma regular e eficaz, e que se encontram à disposição da Fiscalização, objetivando a revisão fiscal que se faz imprescindível.

Quanto a ausência de análise das planilhas apresentadas pela defesa, que apontam débito de apenas R\$ 18.747,43, diz implicar na infringência ao art. 127, § 6º, do RPAF. Ao tempo em que o autuante não apontou qualquer falha na demonstração apresentada, e apesar disso, acatou a exclusão de alguns códigos, embora, tenha apresentado cobrança, em relação à sua última manifestação, majorada.

Destaca que sobre os dados do ECF, cujos cupons fiscais foram indicados pela defesa e as cópias anexadas, o autuante desprezou. Os documentos dizem respeito ao produto 02.37.0170 – CAMISA FLAME GET 07 MC C/BOTÃO HM 950, em relação ao qual anexa documentos fiscais das entradas e saídas, com planilha correspondente, comprovando a forma equivocada adotada na ação fiscal.

Volta a requerer a revisão por Fiscal estranho ao feito, a fim de que sejam confrontados os elementos apresentados pelas partes, conforme base documental, sob pena de futura nulidade de todo o PAF, por insegurança na determinação da infração e na apuração da base de cálculo, assim como por consequente cerceamento do direito de defesa.

Finaliza renovando o pedido de nulidade da autuação ou improcedência do lançamento.

O autuante apresenta a quarta informação às fls. 270 a 273, reafirmando que o Auto de Infração é resultado da realização de roteiro de LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE do exercício de 2012 com base nas informações de notas fiscais eletrônicas de entradas, e saídas existentes nos arquivos da SEFAZ, assim como os livros fiscais constantes na EFD.

Relembra que todos os procedimentos formais foram cumpridos na lavratura do Auto de Infração, inclusive a entrega a autuada de todos os demonstrativos através de CD conforme recibo.

Relata que constatou não haver emissão de nota fiscal eletrônica de entrada nem de saída de mercadorias nos meses de novembro e dezembro de 2012 e que a EFD de 2012 transmitida, encontra-se completamente sem movimento.

Repete e destaca o teor do art. 247, § 1º e incisos, além do art. 248 do RICMS/2012.

Diz que reconhece que algumas mercadorias apresentam códigos muito semelhantes, razão pela qual excluiu os valores correspondentes a estes da base de cálculo do imposto cobrado, que somam R\$ 51.656,53, fl. 125.

Relata todas as alterações que efetuou nas informações anteriores e conclui que: “*Todos os demais cálculos feitos nas informações anteriores por este Auditor devem ser desconsiderados e apenas esses válidos*”, se referindo a última informação do valor que agora considera devido, conforme exposição a seguir.

Cálculos finais:

Base de Cálculo: R\$ 701.495,94 – R\$ 51.656,53 = R\$ 649.836,41

Imposto devido (17% de R\$ 649.836,41) = R\$ 109.503,58

Base de Cálculo Encontrada	(-) Defesa (08) - fl. 223	(-) Defesa (09) - fl. 224	Base de Cálculo Final	ICMS Devido (17%)
649.839,41	5.066,98	633,75	644.138,68	109.503,58

Cientificada, a autuada voltou a se manifestar às fls. 280 a 285, onde inicialmente renovou todos os pedidos constantes nas manifestações anteriores e registrou que a informação fiscal, fl. 270, os dados são relativos ao “Auto de Infração nº 299762.0020-50”, CNPJ: 14.595.730/0019-16 e inscrição estadual: 009.793.282, inteiramente divergente do presente PAF, fato que acarreta insegurança ao lançamento.

Afirma que novamente não recebeu na integralidade dos demonstrativos produzidos pela auditoria apesar de ter sido expresso à fl. 273 que todos os demais cálculos anteriores devem ser desconsiderados.

Relembra que há inconsistências nos arquivos magnéticos utilizados pela fiscalização, fato que se encontra reconhecido pelo autuante, conforme declaração à fl. 271.

Repisa que o autuante mesmo tendo apresentado quatro valores distintos de débitos e tendo sido admitida a duplicidade de códigos de produtos idênticos, não existem os demonstrativos analíticos, inclusive refletindo a “unificação das duplicidades”, e não foram apresentadas as supostas notas fiscais eletrônicas para as devidas conferência e assegura que é evidente que a ausência dos lançamentos de novembro e dezembro repercutem nos resultados apresentados.

Reforça que as DMAs, fl. 121, comprovam a existência de movimentações em novembro e dezembro de 2012 e foram informadas ao Fisco, se contrapondo a afirmação do autuante de que não houve emissão de NF-e nestes meses, fato por ele reconhecido.

Insiste que o débito é de apenas R\$ 18.747,43, o que implica na manutenção da infringência ao art. 127, § 6º, do RPAF, pois não foi apontada qualquer falha na demonstração acostada, que deve servir de base para a revisão requerida.

Relata que o autuante ignorou a apresentação dos cupons fiscais emitidos e indicados pela defesa na sua manifestação anterior.

Repete a solicitação de revisão por Fiscal estranho ao feito e finaliza reiterando o pedido de nulidade da autuação ou a improcedência do lançamento.

Em nova informação fiscal, a quinta, fls. 319 a 321, o autuante relata que efetivamente o contribuinte apresentou a EFD de novembro e dezembro de 2012 zeradas, entretanto as DMAs do mesmo período apresentaram movimento, resultando em saldo credor em novembro e saldo devedor em dezembro, neste último caso com recolhimento do imposto devido.

Entende que foi induzido ao erro na lavratura do Auto de Infração, em razão do não cumprimento por parte da autuada da obrigação acessória ao transmitir a EFD sem movimento.

Informa que renovou a intimação, com o prazo de 30 dias, para que o contribuinte retransmitisse a EFD, para efetuar posteriormente novo levantamento quantitativo de estoque com as mesmas mercadorias.

Assevera que encontrou a mesma infração de omissão de entradas, entretanto, com valores diferentes – base de cálculo de R\$ 690.602,48 e ICMS no valor de R\$ 117.402,37. Anexou recibo de solicitação das retificações, CD gravado com os relatórios do novo levantamento e resultados dos cálculos com os valores encontrados.

Informa também que aplicou as disposições do art. 247, § 1º, incisos I a VI, art. 248, art. 250, §2º e parágrafo único do art. 251, todos do RICMS/2012.

Apresenta rascunho do demonstrativo de débito no valor encontrado após o novo levantamento efetuado.

Intimada a se manifestar no prazo de 10 dias, a autuada apresentou nova manifestação, fls. 332 a 334, apensada em duplicidade às fls. 338 a 340, renovando todos os pedidos constantes nas manifestações anteriores.

Registra seu pedido de concessão do prazo de 30 dias para manifestação, tendo em vista que o trabalho foi alterado, implicando na necessidade de nova conferência das quantidades e valores apontados, insistindo que o correto seria a reabertura do prazo de defesa. Contudo, nem mesmo os 30 dias, sugeridos pelo autuante, foram concedidos, sendo o prazo de 10 dias, inaplicável para que se faça uma completa avaliação do trabalho ora realizado.

Requer, portanto, que seja determinada a reabertura do prazo de defesa, ou que, ao menos, seja atendida a solicitação do próprio autuante, sendo expedida nova intimação.

Relembra que apresentou demonstrações até então não avaliadas, que apontam débito de apenas R\$ 18.747,43, portanto, fica instaurada a dúvida, devendo ser sanada mediante revisão por Fiscal estranho ao feito.

Conclui, requerendo que seja determinada a revisão fiscal para o alcance da verdade material, assim como a reabertura do prazo de defesa e ratifica seu pedido de nulidade ou improcedência do lançamento.

O autuante se manifesta à fl. 343, concordando em conceder o prazo de trinta dias para manifestação do contribuinte frente ao novo levantamento efetuado, cuja decisão foi ratificada pelo Supervisor a fl. 344.

Intimada, a autuada apresentou novas razões, fls. 349 a 352, ressaltando que se trata da resposta à quinta informação fiscal, onde renova a solicitação de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas a seus representantes legais, sob pena de nulidade.

Renova também o pedido de nulidade da autuação, por insegurança na determinação da infração, apuração dos valores, falta de certeza e liquidez quanto o suposto débito e consequente cerceamento do direito de defesa.

Frisa que foram prestadas várias informações divergentes, com a apresentação de valores diversos, e cada uma delas há a indicação de inconsistências na apuração, tendo o autuante tentado adaptar seu trabalho, modificando a exigência.

Afirma que este quinto levantamento, ainda contém os vícios apontados desde a defesa inicial e outros que surgiram no decorrer da instrução do PAF.

Apresenta demonstrativo, denominado, “*apuração real das omissões*”, referente ao confronto entre as quantidades e valores da mais recente planilha da fiscalização com outro demonstrativo anexo, denominado de “*APURAÇÃO ITENS ENTRADAS E SAÍDAS – DADOS DOS ESTOQUES, COMPRAS E VENDAS, TRANSMITIDOS NO SPED, COM DETALHES DOS CÓDIGOS*”.

Pontua que por falha de sistema, foram gerados “*códigos distintos*”, nos documentos fiscais. Nos mesmos documentos constaram os códigos com as “*grades de cores*”, o que não aconteceu no SPED.

Afirma que apesar do autuante ter acolhido a alegação, não foram considerados todos os itens. Assim, a simples apuração pela descrição dos produtos e seus “*códigos iniciais*”, tornaria fácil a compreensão que são mercadorias idênticas e que as quantidades apuradas não persistem, sendo apurado um débito de apenas R\$ 9.191,41.

Anexa as notas fiscais utilizadas na apuração mencionada, o arquivo magnético com o título “*apuração omissões que não ocorreram*”, onde foram apurados erros de contagem pela fiscalização e constatado que os saldos dos produtos em questão estão “*zerados*” ou “*positivos*”, não existindo a alegada omissão. Os dados se comprovam com as notas fiscais, leituras do ECF e demais documentos que foram apresentados nas várias manifestações.

Informa que consta no CD anexo, na demonstração “*APURAÇÃO ITENS ENTRADAS E SAÍDAS*”, o levantamento dos produtos recebidos em 2012, saldos de 2011, declarados no SPED de fevereiro de 2012, todas as saídas (vendas ECF com números dos cupons, transferências, devoluções), com os saldos correspondentes.

Apresenta como exemplo, o demonstrativo do produto identificado pelo código 02.37.0100:

Ano	Código Produto	Quantidades	Preço Unitário (R\$)	Notas Fiscais	Cupom Fiscal	Entrada/Saída
SPED - Saldo 2011	02.37.0100	57	20,25	-	-	-
2012	02.37.0100	1	49,00	513	-	Entrada
2012	02.37.0100	1	49,00	668	-	Entrada
2012	02.37.0100	-1	20,25	558	-	Saída
2012	02.37.0100	-1	49,00	-	8068	Saída
2012	02.37.0100	-1	49,00	-	12564	Saída
2012	02.37.0100	-1	49,00	-	13563	Saída
2012	02.37.0100	-1	40,99	-	13850	Saída
Total		54				

Ressalta que os demonstrativos têm base documental. Anexa CD com arquivos das notas de fornecedores, notas emitidas pela empresa, DMAs e Livros, tudo comprovando a compatibilidade

da movimentação dos estoques e a escrituração da movimentação do estabelecimento, com o pagamento mensal das importâncias devidas.

Registra que durante toda a tramitação do PAF, as diversas apurações realizadas pelo autuante não transmitem segurança ou consistência, não restando espaço para a “*presunção de omissão de receita*”, restando aos julgadores duas alternativas: a completa revisão por Fiscal estranho ao feito ou declarar a nulidade da autuação.

Afirma que desiste do requerimento da nulidade e acata a procedência parcial do Auto, já que apurou débito de R\$ 9.141,91, caso o autuante reavalie o PAF e chegue à mesma conclusão.

Por fim, pugna pela revisão fiscal, ratifica os pleitos de nulidade ou, caso aceitos seus próprios levantamentos pela procedência parcial do lançamento – cobrando o ICMS no valor de R\$ 9.141,91.

Em razão do relator do processo ter se aposentado, o PAF foi redistribuído a este relator.

Em 24/10/2018 os membros da 2ª JF decidiram converter o processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC para que um Auditor Fiscal estranho ao feito, refaça o Levantamento Quantitativo de Estoque em Exercício Fechado – 2012, para definir o valor correto a ser exigido, considerando que o valor foi alterado três vezes e ao final emitisse parecer e posteriormente encaminhasse os autos para dar ciência ao autuante e a autuada.

O Auditor Fiscal, designado pela ASTEC, emitiu o PARECER ASTEC nº 012/2019, fls. 370 e 371 onde afirmou que para refazer o levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, seriam necessários os arquivos magnéticos o que implicaria em nova fiscalização, e, considerando que os diligentes da ASTEC, não possuem acesso aos arquivos magnéticos dos contribuintes, resta impossibilitado de atender à solicitação.

Intimado a conhecer o resultado da diligência a autuada retornou aos autos às fls. 377 e 378, onde inicialmente, renovou a solicitação de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos seus representantes.

Refaz o pedido de nulidade, por insegurança na determinação da infração, apuração dos valores, falta de certeza e liquidez quanto ao suposto débito e consequente cerceamento do direito de defesa.

Frisa que depois de prestadas várias informações divergentes, com valores diversos, a JF conforme despacho de fls. 366 e 367, concluiu que os elementos nos autos não são suficientes para a formação da convicção do Julgador, pelo que determinou diligência para o refazimento do levantamento quantitativo.

Destaca que restou evidenciado, depois de várias tentativas de saneamento, não ser possível estabelecer o correto entendimento e a verdade material dos fatos, tampouco o *quantum* a exigir.

Sobre a diligência solicitada pela 2ª JF, ressalta o parecer da ASTEC e justifica que tendo juntado ao PAF a demonstração real da apuração e os documentos fiscais que lhes serviram de base: DMAs, livros e notas fiscais – CD, não é possível manter o lançamento, exceto se acatado o valor que confessou.

Pede, frente a possibilidade de nova ação fiscal, art. 173, inc. II do CTN, que seja decretada a nulidade do lançamento, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal.

O autuante retornou aos autos às fls. 382 e 383, onde reproduziu a infração, parte da solicitação da diligência e assegurou que um novo levantamento de estoque já fora realizado a partir dos dados da EFD transmitida pelo contribuinte em novembro de 2012, de forma que considera desnecessário refazer o que já foi feito.

Constata que apesar de ter proposto no longo percurso processual várias retificações de cálculos, considera definitivo o último levantamento realizado com base na EFD transmitida de novembro e dezembro de 2012, onde foram corrigidos os equívocos anteriormente cometidos, tendo o

contribuinte sobre este último levantamento, se manifestado cujos argumentos foram todos refutados e, portanto, entende que *“tais ocorrências permitem a 2ª JJF decidir quanto a lide sem necessidade de nova diligência e muito menos com um parecer da ASTEC com propositura de anulamento do processo – NÃO SE JUSTIFICA”*.

Conclui mantendo o resultado do último levantamento conforme fl. 319.

Pautado para julgamento em 27/11/2019, na assentada de julgamento, foi proposta a realização de uma nova diligência à INFAZ de origem para que fosse a autuada intimada para apresentar relação dos códigos utilizados nos produtos arrolados no levantamento, com as respectivas descrições, identificando todas as duplicidades alegadas e em seguida que o processo fosse encaminhado ao Inspetor Fazendário para designar um Auditor Fiscal estranho ao feito, para que este refaça o levantamento quantitativo de estoques do exercício de 2012, com base nos dados da EFD do contribuinte e considere as possíveis duplicações dos códigos das mercadorias.

Os autos retornaram ao CONSEF em 18/03/2021, tendo o órgão preparador apenas encaminhado, via DT-e, a mensagem 168785 postada em 06/08/2020, cópia do despacho da solicitação de diligência, sem, contudo, ter procedido formalmente a intimação, tampouco cumprido a segunda parte da diligência, fl. 395.

Intimada via Correios em 17/06/2021, fl. 402, a autuada apresentou petição para anexar aos autos a relação dos códigos dos produtos, suas descrições e duplicidades, fls. 405 a 426, tendo o Supervisor de Fiscalização da INFAZ Varejo, encaminhado os autos ao Auditor Fiscal autuante em 17/12/2021, que às fls. 433 a 435, prestou informação onde inicialmente, transcreveu o art. 136 do CTN, a infração e o teor da diligência requerida pela 2ª JJF para em seguida esclarecer que o processo foi devolvido ao auditor de origem pelo fato do mesmo ser possuidor do *backup* eletrônico da fiscalização anterior para refazer o levantamento.

Relata que foi realizada um novo levantamento atendendo as informações sobre as duplicidades, que foram reconhecidas que foram resolvidas com a agrupamento dos códigos envolvidos, e realizados outros agrupamentos visando a fiscalização mais apurada.

Conclui que encontrou novamente como infração a “Omissão de Entradas”, maior que os valores da omissão de saídas, no valor reclamado de R\$ 107.873,62, sendo que o valor anteriormente encontrado foi de R\$ 119.254,31.

Intimada a tomar conhecimento desta última diligência, através dos Correios, fls. 437 e 438, a autuada apresentou nova manifestação, fls. 440 a 442, onde renovou a solicitação de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos seus patronos, sob pena de nulidade.

Ratifica o pedido de nulidade da autuação, por insegurança na determinação da infração, apuração dos valores, falta de certeza e liquidez do débito e cerceamento do direito de defesa, fato que diz comprovado pelas várias informações divergentes prestadas, indicação de valores diversos, sendo que a JJF às fls. 366 e 367, já havia concluído que os elementos nos autos não seriam suficientes para a formação da convicção do Julgador, razão pela qual determinou nova diligência, fl. 399.

Salienta que mesmo depois de várias tentativas de saneamento pela JJF, que não é possível estabelecer o correto entendimento e a verdade material dos fatos, tampouco o *quantum* a exigir. Registrou também, que o autuante não havia abordado os aspectos levantados pela defesa, embora tenha reconhecido, somente em agosto de 2017, na informação de fls. 319 a 321, que os dados da EFD estavam inconsistentes, o que inclusive gerou autorização para a retransmissão.

Conta que nesse sentido a Junta determinou que a autuada apresentasse relação dos códigos utilizados nos produtos arrolados no levantamento, com as respectivas descrições, identificando todas as duplicidades alegadas, o que foi feito.

Ressalta que já havia juntado aos autos a demonstração real da apuração e os documentos fiscais que lhes deram base: DMAs, livros e notas fiscais, não considerados pelo autuante.

Acrescenta que no atendimento à solicitação da JJF, em 17/07/2021, também não apreciada nem combatida pelo autuante, novamente segue anexo, relativo a todos os produtos os respectivos códigos e descrições, assim como as alegadas duplicidades, devidamente esclarecidas.

Complementa que na oportunidade do atendimento à diligência de fl. 399, juntou aos autos uma apuração real, feita em consonância com sua EFD e em seus documentos fiscais, onde exaustivamente apontou as mercadorias, seus códigos, descrições e duplicidades na apuração.

Pontua que o trabalho realizado fez uma grade mistura, agrupando produtos que se encontram individualizadas na EFD, conforme os referidos códigos e descrições e que possuem valores diversos.

Apresenta como exemplo, o produto de código 02.01.1751 que foi agrupado com dezenas de outros, que possuem codificações e descrições próprias, assim tratados na EFD (02.01.0745, 02.01.0746, 02.01.0748, 02.01.1595 etc.). Entretanto, são mercadorias diversas, que possuem preços diversos e que, a teor do art. 3º, incisos I e II, da Portaria nº 445/98, não poderiam ser *“considerados como iguais”*.

Observa que o inc. III, do mesmo art. 3º da Portaria nº 445/98, na redação vigente na data do lançamento, até 24/10/2019, só permitia se realizar um “agrupamento” se não houvesse, pelo contribuinte, especificação das mercadorias, o que então não se aplica ao caso concreto, pois, a EFD permite a separação.

Acrescenta que o não atendimento ao art. 3º, § 1º, inc. IV, da Portaria nº 445/98, é uma questão de mérito, que pelo visto não pode sequer ser enfrentado, pois a diligência não seguiu a determinação da JJF e, por via conexa, os dados, reais, apresentados pela autuada.

Salienta que o Fiscal, na fl. 434, chega a dizer que havia sido realizado um *“novo levantamento atendendo as informações sobre as duplicidades”*, informando que *“aquelas que foram reconhecidas resolveu-se com o agrupamento dos códigos envolvidos”*. Não só o “agrupamento” não foi determinado pela JJF, como também os códigos indevidamente agrupados indicam mercadorias diversas. Além disso, não apresentou justificativas técnicas para o novo trabalho realizado, totalmente destoante da realidade fática e escritural.

Pontua mais uma questão de mérito que deve ser analisada, referindo-se à natureza das operações de entradas.

Justifica que, como o Auto de Infração se reporta a “omissões de entradas presumidas”, deve ser atentado que grande parte das entradas no estabelecimento se deram por “transferências entre estabelecimentos da mesma empresa”, conforme notas fiscais já juntadas aos autos, operações não sujeitas a incidência do ICMS. Assim, aduz que, como a cobrança se deu por “presunção”, deve ser apurado o percentual previsto na Instrução Normativa nº 56/07.

Conclui que restando a possibilidade de nova ação fiscal, art. 173, inc. II, do CTN, pede que seja decretada a nulidade do lançamento, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal, ou, ao menos, que seja acatado o demonstrativo apresentado, pois se encontra alinhado com o quanto pedido pela JJF, apontando débito de R\$ 18.747,43.

Os autos foram encaminhados a um Auditor Fiscal estranho ao feito, para nova informação, tendo em vista a aposentadoria do autuante, que às fls. 446 a 449, após as considerações iniciais, relatou que após o exame da manifestação e das EFDs do exercício, que fora objeto de levantamento de estoque, foram adotados os seguintes procedimentos: as EFDs de 2012 foram obtidas do Sistema EFD e examinadas, gerando o relatório de auditoria de EFD - Anexo 1 para identificação de possíveis inconsistências e os cuidados a serem observados no exame das alegações de defesa.

Informa que decorrente desse exame foi verificado a presença de inconsistências e omissões passíveis de penalidade fixa prevista na legislação, sendo que o objeto de autuação é o levantamento de estoque.

Foi identificado, a partir do cruzamento das EFDs com o Sintegra Nacional, a falta de escrituração de 501 notas fiscais de entradas em 2012, todas com origem na Bahia - Anexo 2.

Lembra que omissões de escrituração de documentos fiscais, também são passíveis de penalidade e podem explicar ou refletir em omissão de estoque de entradas.

Foi utilizado o Sistema SIAF para o reexame dos cálculos, visto que o autuante não disponibilizou em arquivos em formato editável que resultaram no levantamento de estoques, fato que impediu as verificações. Porém foram realizados os mesmos procedimentos, considerando os mesmos itens examinados, cujos relatórios produzidos foram utilizados para exame das alegações.

Após relatar as arguições da autuada na última manifestação, considera que a autuada foi a responsável pela inconsistência no lavamento produzido, ao ignorar e descumprir o que dispõe a legislação relativa a Escrituração Fiscal Digital – EFD, pois, mesmo após a reabertura do sistema da EFD para correção dos registros, persistiram as inconsistências relativas à duplicidade de códigos e de omissões de registro - Anexo 1.

Com base no Relatório de Auditoria de EFD - Anexo 1 e nos relatórios detalhados de inconsistências e omissões, indica os itens de mercadorias que ensejaram divergências no levantamento de auditoria de estoques produzidos pelo autuante, que mereceram atenção na revisão das quantidades decorrentes da duplicidade de código.

Enfatiza que a duplicidade de código, ou a divergência na descrição do item de mercadoria leva a inconsistência e incorreção nos levantamentos que devem ser objeto de ajustes pelo responsável pela elaboração do levantamento, ou pelo contribuinte responsável pelas informações da EFD.

Assevera que as situações elencadas na defesa foram examinadas e corrigidas no novo levantamento produzido.

Acerca da aplicação do previsto na IN nº 56/07, diz que mesmo sendo mencionado que as mercadorias de entradas são predominantemente transferências, estas não se confundem com mercadorias isentas ou não tributadas.

Quanto a planilha que serviu de cálculo efetuado pela defesa do *quantum* devido de R\$ 18.747,43, afirma ter examinado e identificadas inconsistências, assim como a não identificou a origem das quantidades apontadas na coluna “G” denominada de “entradas reais”.

Conta que mesmo disponibilizados em PDF, a relação das notas fiscais de entradas (76 arquivos) e notas fiscais de emissão própria (entradas e saídas com 1.208 arquivos), o procedimento envolveria o exame de todos os documentos, buscando os itens de mercadorias, somando as quantidades, para posterior confrontação com a quantidade apontada na coluna “G”, o que classificou de “*procedimento inadequado, impreciso e passível de falhas*”.

Conclui que a disposição dos dados não permitiu a verificação ou validação das quantidades de entradas apontadas na coluna “G” da planilha apresentada pela defesa.

Ao relatar os procedimentos efetuados, pondera que diante, da limitação, foi considerado pertinente e adequado a realização dos mesmos procedimentos de apuração do levantamento quantitativo de mercadorias, o fazendo de modo didático, por etapas e disponibilizando todas os dados utilizados, oriundos das EFDs, em abas de uma mesma planilha para transparência e precisão do exame e julgamento por parte do CONSEF.

Narra que os procedimentos adotados foram os mesmos previstos para a auditoria de estoques descritos no Auto de Infração, previstos na legislação, envolvendo os mesmos itens de mercadorias. Foi dada especial atenção aos códigos de mercadorias, com destaque para códigos

repetidos com a inclusão de números adicionais, assim como, de descrições de mercadorias distintas. Para isso, foi utilizado os relatórios detalhados de inconsistências nas EFDs - Anexo 3.

Registra que considerou as EFDs corrigidas, mesmo persistindo omissões e inconsistências, estando atento aos mesmos. Foi novamente utilizado o SIAF, que gerou os relatórios de auditoria de estoques, nos quais efetuou as correções, utilizando as diferentes abas da planilha.

A partir dos exames realizados, foi produzido o arquivo “2012 Le Brut Estq Omissões Geral PosDefesa 03Nov2022”, conforme Anexo 4, que será encaminhado para exame e ciência da autuada.

Notificada através do DT-e a tomar ciência do resultado da diligência, a autuada retornou aos autos às fls. 497 e 498, onde renovou todos os termos da última manifestação, acrescentando que na nova tentativa de saneamento, sobre a qual desconhece o despacho do Julgador, o que, por si só, prejudica a defesa, foram apresentados novos demonstrativos, sintéticos e analíticos, os quais, a teor do art. 46, do RAPF, deveriam compor a intimação sobre a lavratura do Auto de Infração. Portanto, não tem a mínima condição de análise de todas as planilhas em apenas 10 dias.

Repisa seu pedido de nulidade do lançamento, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal, ou, ao menos, que seja acatado o demonstrativo apresentado apontando débito de R\$ 18.747,43.

Finaliza que se ultrapassados os pedidos de nulidade ou procedência parcial, requer que seja determinada a reabertura do prazo de defesa de sessenta dias, a fim de que tenha “condições técnicas e humanas” de analisar todos os demonstrativos ora apresentados.

Em nova informação, fls. 503 e 504, o Auditor estranho ao feito contestou as alegações da autuada lembrando que para algumas das inconsistências, conforme Anexos 1 e 3 da informação fiscal anterior, não é possível a correção nas EFDs, sendo necessário a realização de ajustes e correções diretamente em planilha Excel, procedimento que adotou, conforme consta no Anexo 4 e demonstrado de maneira didática, para exame e análise da autuada.

Quanto a afirmação de que o autuante reconheceu que os dados da EFDs estavam inconsistentes, corroborado pelos Anexos 1 e 3 da informação fiscal anterior, assim como, do expressivo número de notas fiscais de entradas não escrituradas, no montante de R\$ 299.979,02, fl. 452, destaca que a qualidade dos registros da EFD é de responsabilidade do contribuinte.

Em relação a alegação de desconhecimento do pedido de diligência, diz não se coadunar com o conteúdo da manifestação apresentada em 15/07/2021, fl. 405, onde a própria autuada informa ter atendido a apresentação de relação de código, primeira providência solicitada pelo Relator no despacho da diligência, fl. 399.

Face a alegação de não ser possível em dez dias examinar todas as planilhas, assevera não haver qualquer complexidade para realizar o exame da planilha - Anexo 4 da informação fiscal anterior que contém os dados da EFD, ou seja, já do seu conhecimento prévio.

Acrescenta que a autuada poderia validar qualquer um dos dados, utilizando procedimento simples de classificar, totalizar por código, consultar valores, datas e quantidades de maneira precisa e rápida, não havendo pertinência na alegação de prazo exíguo, frente a clareza presente no levantamento produzido e em consonância com o Demonstrativo Inicial de Omissões de Entradas que subsidiou a emissão do Auto de Infração.

Quanto ao reconhecimento de débito no valor de R\$ 18.747,43, aduz haver uma aparente contradição, vez que ao tempo em que reconhece a existência de um débito por omissão de estoques, alega ser exíguo o tempo estabelecido para exame, chegando a pedir a reabertura do prazo de defesa.

Conclui que face a não manifestação da autuada sobre os valores apurados no Anexo 4, fl. 460, que identificou a omissões de entradas da ordem de R\$ 664.094,15, base de cálculo a ser considerada e a ser aplicada a alíquota de 17%, se faz o cumprimento das solicitações.

Lembra que as notas fiscais de entradas, não escrituradas, não foram objeto de imputação de penalidade fixa, cujo montante mencionado aponta para presença de omissões de entradas.

No que concerne a relação de códigos, encaminhada pela autuada, foi objeto de exame, inclusive, considerando os Anexos 1 e 3 da informação fiscal anterior para validar e até mesmo ampliar situações não listadas pela autuada.

Por fim, esclarece que foram mantidos os mesmos itens de mercadorias arroladas no levantamento inicial produzido pelo autuante.

É o relatório.

Participou da sessão de julgamento o representante da autuada Dr. Fernando Marques Villa Flor – OAB/BA 11.026, que em resposta a indagação do Presidente sobre o teor do relatório, diz nada ter a acrescentar.

Ao se manifestar, ressaltou o grande número de diligências e informações fiscais, fato que reforça todos os argumentos da defesa.

Relembrou haver insistentemente alegado inconsistências no agrupamento de itens, que interferem certamente no resultado e ressaltou ter juntado aos autos o levantamento produzido pela empresa, juntamente com os documentos comprobatórios, corrigindo as irregularidades constatadas, contudo, este demonstrativo não foi considerado pelo autuante.

Frisou ter atendido todas as solicitações do Fisco e reafirmou não haver segurança na autuação, tendo em vista que em várias oportunidades os documentos apresentados não foram apreciados pelos Fiscais.

Espera que o Auto de Infração seja julgado nulo, ou se superadas as questões prejudiciais que se considere o lançamento parcialmente procedente no valor apurado pela empresa.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputou ao sujeito passivo a infração à legislação tributária pela falta de recolhimento do ICMS, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, por item de mercadoria, em exercício fechado, com base na presunção legal de que tendo deixado de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de recursos não contabilizados de saídas de mercadorias realizadas anteriormente.

A autuada é contribuinte do ICMS, operava a atividade econômica principal de comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, estando atualmente na situação cadastral de inapto.

Do início da ação fiscal o contribuinte foi notificado através da Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, em 10/04/2015, conforme consta à fl. 04, tendo recebido cópia do Auto de Infração em 08/07/2015, fl. 02, oportunidade que recebeu também os demonstrativos analíticos e sintéticos conforme recibo, fl. 04-B e recibo dos arquivos eletrônicos, fl. 46, cujas cópias impressas estão apensadas aos autos, fls. 05 a 45 e gravados em arquivo eletrônico no CD, fl. 47.

Quanto as duas preliminares de nulidades inicialmente arguidas pela defesa, não as acolho.

A primeira diz respeito ao não recebimento na integralidade dos demonstrativos sintéticos e analíticos da apuração, fato que ensejaria cerceamento de defesa. Contudo, observo que os fatos contradizem tal argumento, vez que os recibos, fls. 04-B e 46, assinados pelo representante legal da empresa, comprovam a entrega de todos os demonstrativos gravados em mídia – CD.

Destaco que os demonstrativos anexados aos autos entregues ao contribuinte no decorrer do trâmite processual reforçam os motivos para rejeitar tal argumento. Ademais, tendo em vista que o contribuinte durante as diversas intervenções no processo, demonstrou o perfeito conhecimento

da acusação, dos métodos utilizados e valores levantados pela fiscalização, põe por terra a arguição de cerceamento de defesa.

A segunda arguição diz respeito a suposta ausência dos vistos do Inspetor Fazendário e do Supervisor da unidade de fiscalização.

Nesse aspecto, lembro que o RPAF/99 no seu at. 18, relaciona os motivos que podem ensejar a nulidade do lançamento de ofício, não constando neste rol, eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente. Assim, tratando-se de providências meramente formais, e considerando que constam nos autos o visto das autoridades, o argumento é totalmente descabido.

Constato que possivelmente a cópia da peça acusatória recebida pelo contribuinte poderia encontrar-se sem a assinatura do Inspetor Fazendário e do Supervisor, contudo, na cópia constante nos autos, estão presentes ambas as assinaturas.

O lançamento atende a todas as exigências legais e regulamentares previstas no Código Tributário Nacional, na Lei nº 3.956/81 – COTEB e no RPAF/99, uma vez que foi constituído por autoridade administrativa competente, consta determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo e a proposta a aplicação da penalidade com base na Lei nº 7.014/96.

O devido processo legal foi observado, não existindo qualquer violação aos princípios da ampla defesa e contraditório do contribuinte, de forma que o processo administrativo fiscal, encontra-se apto a surtir os efeitos legais pretendidos, isento de quaisquer máculas que o possa inquinare de nulidades.

No combate ao mérito, a defesa se fundamenta em dois pilares, que por se tratar de fatos, segundo entende a autuada, foram ignorados pela autoridade fiscal, portanto, houve o comprometimento do levantamento, contaminando de vício de nulidade e o conduzindo a resultados, que avalia equivocados.

O primeiro, refere-se à possível existência de “duplicação”, dos códigos de vendas, fato ignorado pelo autuante nas primeiras informações fiscais, mas, posteriormente admitido, quando o contribuinte o indicou de forma pontual e exemplificativa, levando o autuante a refazer o levantamento, atendendo de forma específica e exclusivamente limitada a análise do exemplo exposto pelo contribuinte.

Em outra frente, a defesa arguiu existirem inconsistências nos arquivos da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, fato que diz possível ser constatado nos registros transmitidos à SEFAZ, visto que nos meses de novembro e dezembro de 2012, os arquivos indicaram que não houve movimentação mercantil do estabelecimento, contrariando os fatos ocorridos.

Contrariamente ao que indicou os dados da EFD, a autuada assegurou que efetivamente houve entradas e saídas de mercadorias nestes períodos, fato que asseverou ser comprovado pelos dados transmitidos e constantes nas Declarações e Apuração Mensal do ICMS – DMA dos referidos períodos, onde se verifica ter efetivamente havido movimentação mercantil com entradas e saídas de mercadorias.

Este argumento foi veementemente rechaçado pelo autuante em sede de informação fiscal, chegando a afirmar que as duas DMAs “...referentes aos meses de novembro e dezembro de 2012 foram transmitidas em 21/10/2015; considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2015, verifica-se simplesmente, que essas informações foram fornecidas depois da assinatura do auto”.

Posteriormente o autuante admitiu ter cometido um equívoco quanto a data de entrega das DMAs, retirando o argumento contido na informação fiscal anterior, haja vista que ficou comprovado

que as declarações foram recepcionadas pela SEFAZ, via *internet*, a do mês de novembro de 2012, em 10/12/2012 e a de dezembro em 11/01/2013.

Quanto as possíveis inconsistências contidas nos arquivos da EFD do contribuinte, mesmo admitindo as incongruências entre os dados das DMAs e os Livros Fiscais escriturados em novembro e dezembro de 2012, o autuante insistiu em manter o levantamento até então revisado, sem considerar o fato, sob o argumento de que a ausência de registros fiscais na EFD, não comprometeria o resultado do levantamento de estoques.

Contudo, na sua quinta informação fiscal, fls. 319 a 321, o autuante já tendo constatado que efetivamente o contribuinte apresentou a EFD de novembro e dezembro de 2012 zeradas, apesar das DMAs do mesmo período, apresentam movimento, resultando em saldo credor em novembro e saldo devedor em dezembro, neste último caso, com recolhimento do imposto devido, aceitou a possibilidade de tais inconsistências influenciarem no resultado do levantamento quantitativo de estoque. Admitindo que foi induzido ao erro, em razão do não cumprimento por parte da autuada da obrigação acessória ao transmitir a EFD, intimou o contribuinte para que no prazo de 30 dias transmitisse os arquivos da EFD corrigidos, para efetuar posteriormente novo levantamento quantitativo de estoque com as mesmas mercadorias.

Os arquivos magnéticos da EFD detêm informações necessárias, com validade jurídica para aplicação de qualquer roteiro de fiscalização, e, portanto, deve servir de base para identificar possíveis ilícitos fiscais, considerando que esta é a única escrituração fiscal válida.

Inicialmente ficou consignado, e o autuante tinha conhecimento, de que os arquivos possuíam equívocos nos dados registrados, comprovadamente em confronto com os dados da DMA e fatos trazidos pela defesa.

Este argumento da existência de erros nos registros da EFD, permeou todas as intervenções da defesa, sendo que diversas tentativas de que o contribuinte procedesse a entrega dos arquivos retificadores foram relatadas pelo autuante, a exemplo da descrita na quinta informação fiscal prestada em 23/08/2017, fls. 319 a 321, quando o autuante afirmou que efetivamente o contribuinte apresentou a EFD de novembro e dezembro de 2012 zeradas, apesar da autorização para transmissão dos arquivos retificadores.

Os registros da SEFAZ comprovam que o contribuinte nunca transmitiu os arquivos retificadores, conforme consta no Sistema de Gestão da EFD – EFDG, abaixo plotado, os seja, os arquivos analisados somente criaram dificuldades na aplicação do roteiro de auditoria de estoque, requerendo do autuante e posteriormente do Fiscal estranho ao feito, proceder aos ajustes de forma pontual no intuito de eliminar os efeitos desse fato.

RELATÓRIO DE CONSULTA DE ARQUIVOS EFD						
Tipo de Arquivo: Arquivos Válidos						
Período de Referência: 12/2011 a 01/2013						
Contribuinte: IE - 009.793.624 Razão Social: LE BRUT INDUSTRIA E COMERCIO DE ROUPAS LTDA						
Mês/Ano Referência	Versão Leiaute	Tamanho	Finalidade	Recepcionado em	Carregado em	Situação
01/2012	005	196 KB	Original	28/05/2015 16:24:19	01/06/2015 12:41:50	Arquivo carregado
02/2012	005	149 KB	Original	28/05/2015 16:23:08	01/06/2015 12:04:03	Arquivo carregado
03/2012	005	149 KB	Original	28/05/2015 16:24:59	01/06/2015 12:05:28	Arquivo carregado
04/2012	005	172 KB	Original	25/05/2012 16:47:38	17/03/2015 18:36:31	Arquivo carregado
05/2012	005	196 KB	Original	22/06/2012 14:49:11	20/10/2014 10:34:23	Arquivo carregado
06/2012	005	153 KB	Original	20/07/2012 17:15:38	21/10/2014 00:17:59	Arquivo carregado
07/2012	006	136 KB	Original	24/08/2012 17:52:45	21/10/2014 18:06:18	Arquivo carregado
08/2012	006	162 KB	Original	25/09/2012 17:22:03	22/10/2014 09:06:50	Arquivo carregado
09/2012	006	130 KB	Original	25/10/2012 19:28:42	23/10/2014 00:09:25	Arquivo carregado
10/2012	006	132 KB	Original	23/11/2012 18:44:27	23/10/2014 14:30:45	Arquivo carregado
11/2012	006	8 KB	Original	24/12/2012 15:27:07	24/10/2014 11:10:07	Arquivo carregado
12/2012	006	6 KB	Original	25/01/2013 19:56:59	25/10/2014 05:12:01	Arquivo carregado
01/2013	007	184 KB	Original	26/02/2013 10:09:55	11/11/2014 20:20:06	Arquivo carregado

Quanto a possíveis consequências causadas pela existência de duplicidade de códigos, fato alegado pela defesa, foi inicialmente ignorado pelo autuante que, mesmo posteriormente admitindo tais duplicidades, considerou o argumento em uma das revisões, contudo se limitando a analisar e acolher pontualmente os exemplos trazidos pelo contribuinte.

Analisando todas as ocorrências já relatadas acima, destaco que o presente PAF, guarda um longo histórico de idas e vindas, sempre na busca da verdade material, respeitando o devido processo legal, assim como observando os princípios da ampla defesa e contraditório, resultando em (I) dez intervenções da autuada através de seus advogados, incluindo a defesa; (II) seis informações fiscais prestadas pelo autuante; (III) duas informações prestadas pelo Auditor Fiscal estranho ao feito; (IV) três diligências fiscais determinadas pela 2ª JJF, uma dirigida ao autuante, outra ao Fiscal lotado na ASTEC/CONSEF e a última a um Auditor Fiscal estranho ao feito lotado na unidade fazendária de origem; e (V) cinco revisões no levantamento quantitativo de estoque.

De todo exposto, verifico que o levantamento fiscal deveria ser refeito com o propósito se ter conhecimento das exatas diferenças de entradas ou de saídas, existentes ou não, sempre na busca da verdade material. Nesse sentido, foi determinada a segunda diligência fiscal, que, pelos motivos expostos no relatório, não teve o resultado esperado, sendo imprestável para esclarecer os fatos.

Adicionalmente, considerando que o próprio autuante já havia realizado cinco revisões, resultando em cinco valores diferentes, restou apenas a possibilidade de refazimento do levantamento por Fiscal estranho ao feito, para afastar possíveis incertezas na identificação precisa da base de cálculo do ICMS a ser exigido.

Neste sentido evoco e transcrevo parte da fundamentação expressa na Súmula nº 1 do CONSEF:

Para se determinar a base de cálculo a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, o que há de ser feito de forma compreensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. Isso porque a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, sendo essa demonstração que oferece os critérios para mensurar o fato tributário impositivo. A clareza da forma como foi apurado o débito é decorrência dos princípios da legalidade e da verdade material.

Por outro lado, a Portaria nº 445/98, que estabelece os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, determina que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias no 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.

O art. 3º da citada portaria, prescreve que na apuração de débitos do ICMS, mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

Art. 3º. (...)

I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

II - atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de "x" quilos, caixas com "x" unidades, metros, litros etc.;

III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Da intelecção dos dispositivos transcritos, percebe-se que a Administração Tributária dispensa a tal procedimento rigor na apuração das espécies e das quantidades de mercadorias a serem levantadas para efeito da Auditoria de Estoques, cuidado e rigidez que também devem ser

observados pela fiscalização em apurar a base de cálculo do imposto, fato que justifica a perseguição deste órgão julgador nas diversas tentativas de estabelecer a verdade dos fatos.

Por fim, restou a última diligência cumprida pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que procedeu a um novo levantamento quantitativo de estoque, no qual adotou todos os cuidados e cautelas para chegar ao valor efetivamente devido.

Nessa revisão, importante registrar os pontos observados pelo diligente:

- 1) Os arquivos da EFD de 2012 foram obtidas do Sistema EFD e examinados, gerando o relatório de auditoria de EFD - Anexo 1, para identificação de possíveis inconsistências e cuidados a serem observados no exame das alegações de defesa;
- 2) Foi identificada, a partir da EFD a não escrituração de 501 notas fiscais de entrada em 2012, todas tendo a Bahia como estado de origem - Anexo 2;
- 3) Foi utilizado o Sistema SIAF para o reexame dos cálculos, e realizados os mesmos procedimentos, considerando os mesmos itens de estoque de mercadorias inicialmente examinados;
- 4) Os relatórios produzidos foram examinados pela autuada em 03/11/2022;
- 5) Foi realizado os mesmos procedimentos de apuração do levantamento quantitativo de estoques, de modo didático, por etapas e disponibilizando todas os dados utilizados, oriundos da EFD, em uma mesma planilha para transparência e precisão do exame e julgamento por parte do CONSEF;
- 6) Foi dada especial atenção aos códigos de mercadorias, com destaque para códigos repetidos com a inclusão de números adicionais, assim como, de descrições de mercadorias distintas, utilizando os relatórios detalhados de inconsistências na EFD - Anexo 3.

Como resultado da diligência, foi produzido o arquivo “2012 Le Brut Estq Omissões Geral PosDefesa 03Nov2022”, - Anexo 4, encaminhado para exame e ciência da autuada, contendo nove abas, nominadas pelo tipo de conteúdo, envolvendo: (a) Inventário de 31/12/2011; (b) Inventário de 31/12/2012; (c) Entradas 2012; (d) Saídas 2012; (e) Preço Médio dos Itens 2012.

Foram criadas também quatro abas que detalham as etapas de correções das inconsistências sendo a primeira correspondente a versão inicial e resultante da identificação inicial, as demais demonstraram as correções efetuadas.

O Auditor Fiscal diligente, concluiu que efetivamente ocorreu a omissão de entradas no montante de R\$ 664.094,15, que aplicando a alíquota vigente de 17%, tem-se como devido o ICMS de R\$ 112.896,01.

A acusação de omissão de entradas está fundamentada em uma presunção legal que a rigor só pode ser estabelecida por lei e possui o caráter de relativa, *iuris tantum*, ou seja, admite prova que a conteste, através dos meios e elementos de prova capazes de demonstrar que o acusado não cometeu a infração que lhe foi imputada.

Em se tratando de presunção, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao sujeito passivo acusado, provar que não praticou os atos que lhes foram imputados.

No caso em comento, a presunção encontra-se prevista no art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96, *in verbis*.

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

§4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: (...)

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas.

A autuada apresentou no rol de suas arguições fatos que poderiam desconstituir o lançamento, contudo, verifico que o trabalho desenvolvido pelo Fiscal revisor observou criteriosamente a Portaria nº 445/98, assim como as determinações contidas no RICMS/2012 e na Lei nº 7.014/96, esclarecendo e afastando todos os argumentos da defesa conforme já relatado linhas acima.

Concluo, diante do que foi exposto, pela subsistência parcial da infração, exigindo o ICMS no montante de R\$ 112.896,01.

Quanto ao pedido para que todas as correspondências referentes ao feito sejam enviadas para o patrono da autuada no endereço profissional indicado, lembro não de haver impedimento ao atendimento, inclusive, no presente caso, devido a situação cadastral da empresa autuada é recomendado que assim o faça, tendo em vista, inclusive, as prescrições do art. 272, § 5º do Código do Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal.

Entretanto, destaco que nenhuma irregularidade ou motivo de nulidade dos atos processuais advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 e 110 do RPAF/99.

Pelo exposto, 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 **299762.0020/15-7**, lavrado contra **LE BRUT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.**, devendo a autuada ser intimado a recolher o imposto no valor de **R\$ 112.896,01**, acrescido da multa de 100% prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR