

PROCESSO - A. I. Nº 110019.0003/20-2
RECORRENTE - SLM COMÉRCIO DE CALÇADOS EIRELI
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0166-03/23-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/02/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0016-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. OMISSÃO DE ENTRADAS; **a)** IMPOSTO NORMAL. **i)** RESPONSABILIDADE PRÓPRIA; **ii)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; **b)** IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VALOR ACRESCIDO. POR RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. O Autuado não apresenta elementos com o condão de elidir ou modificar o lançamento de ofício. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão do Acórdão da 3ª JF Acórdão 0166-03/23-VD referente ao Auto de Infração, lavrado em 31/03/2020, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 86.489,29, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 1. 04.05.04 - falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ano de 2015, no valor de R\$ 926,86, acrescido da multa de 100%;

Infração 02. 04.05.08 – falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2015, no valor de R\$ 70.771,34, acrescido da multa de 100%;

Infração 03. 04.05.09 - falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2015, no valor de R\$ 14.791,09, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou **impugnação** às 32/34 (frente e verso). O autuante presta **informação fiscal** às fls. 52 e 53. Diligência ao autuante à fl. 59. Informação Fiscal sobre a diligência às fls. 66 a 68. O autuado não se pronunciou sobre a diligência. Novamente intimado, à fl. 71, o contribuinte se manifesta solicitando a dilação do prazo por mais 15 dias. Após o deferimento da dilação do prazo solicitada, apresenta novo pedido de prazo, em mais 30 dias (fl. 83). Após todos os pedidos aprovados, solicita dilação de mais 15 dias (fl. 87). Transcorrido o último período solicitado, o sujeito passivo não se manifestou.

Após as partes virem aos autos, a 5ª JF julgou pela Procedência do Auto de Infração, com base no voto a seguir transcrito:

VOTO

Após a análise dos termos constantes neste processo, concluo que se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi realizada diligência fiscal com reabertura de prazo de defesa, 60 (sessenta) dias, em atendimento a diligência requerida pela defesa.

Verifico que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias a sua impugnação, não havendo a obscuridade, a respeito da autuação, bem como, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Logo, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo no art. 39, constato que o presente PAF se encontra apto a surtir os efeitos fáticos e jurídicos, considerando que inexistem nos autos, quaisquer elementos que indiquem nulidade da autuação, nos termos do art. 18 do RPAF/99.

Não vislumbro a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes, para se determinar, com segurança, a infração, o infrator e o quantum devido. Portanto, afasto as nulidades arguidas direta ou indiretamente pelo Autuado

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS, relativamente a três irregularidades apuradas em ação fiscal. Falta de recolhimento de ICMS relativo a diferenças tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – as operações de entradas – com base na presunção legal, que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, no mesmo exercício, ano de 2015 (**Infração 01**); falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento 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, no exercício de 2015 (**Infração 02**); e falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2015 (**Infração 03**).

A defesa rebateu conjuntamente as três infrações, que serão apreciadas de igual forma neste voto.

Sobre a matéria, o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência, os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta, tanto as quantidades de mercadorias, como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

É importante registrar, que o levantamento quantitativo de estoques é um procedimento realizado com base na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, a partir da equação: $\text{Estoque Inicial} + \text{Compras do Período} - \text{Vendas realizadas no Período} = \text{Estoque Final}$.

Os estoques (Iniciais e Finais) estão arrolados no livro Registro de Inventário – contagem física das mercadorias realizadas pela empresa no final de cada ano. Considerando que no Auto de Infração ora analisado, o levantamento foi realizado em regime fechado, no exercício de 2015, será considerado o livro Registro de Inventário de 2014, como Estoque Inicial e os dados do livro Registro de Inventário de 2015, como Estoque Final.

A infração 01 trata de presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, cabendo ao Autuado o ônus de trazer ao processo, elementos com o condão de se contrapor a esta presunção.

As infrações 02 e 03 tratam de levantamento quantitativo de estoques aplicável a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com infração ao disposto no art. 6º do retromencionado diploma legal, e possui procedimento regido pelo art. 10 da Portaria 445/98, que para melhor compreensão transcrevo, in verbis:

Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):

1 - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (Lei nº 7.014/96, art. 42, III, “g”).

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo,

apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96);

Nas razões de defesa, o Autuado alegou, que a fiscalização desconsiderou que na sua escrituração, as notas fiscais tiveram seus códigos registrados com grave erro material, qual seja, as entradas de mercadorias registravam os códigos dos fornecedores, e as respectivas saídas anotavam o código da empresa autuada, o que certamente trouxe indícios de omissão de entradas, como apurou o Autuante.

Acrescentou, que além de diversos produtos que foram lançados na EFD com código constante na nota fiscal de compras, ou seja, o código do Fornecedor, quando deveria ser o código do adquirente, teria sido lavrado contra si em igual período, uma Notificação Fiscal lançando multa de 1% por falta de escrituração de notas fiscais de entradas, cujo montante já teria realizado o devido recolhimento. Solicitou então, que lhe fosse dado o direito de escrituração das mesmas, para evitar os excessos presentes nos dois lançamentos de ofício.

Sendo assim, esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar, decidiu pela conversão do presente PAF em diligência, a fim de que o Autuado retificasse sua EFD com a correção dos códigos nas Entradas das mercadorias conforme alegado em sua defesa, sendo concedido prazo de 30 (trinta) dias. Determinou ainda, que considerando o recolhimento dos valores referentes a aplicação da multa pelo não registro das notas fiscais de Entradas, estas fossem devidamente registradas em sua EFD, para constar do levantamento quantitativo de estoques.

Caso fosse cumprida a diligência solicitada, deveria o Autuante avaliar as provas necessárias apresentadas pela defesa e na ocorrência de ajustes ao lançamento de ofício, fosse reaberto prazo de defesa 60 (sessenta) dias, para o contribuinte se manifestar, querendo.

Neste cenário, examinando os elementos presentes neste processo, observo que a Infaz Varejo intimou o Autuado para o procedimento inicial determinado na diligência – retificação da EFD – e decorrido o prazo regulamentar, o contribuinte não se manifestou.

Sobre a diligência, o Autuante prestou nova informação fiscal. Disse que intimou a Autuada para que apresentasse as notas fiscais porventura autuadas e penalizadas com a multa de caráter acessório de 1% e que não tivessem consideradas no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias no exercício de 2015. Uma vez apresentadas, seriam incluídas no levantamento quantitativo de estoque que integra o Auto de Infração, ainda que não registradas na EFD. Só que não foram apresentadas.

Na busca da verdade material, o Autuante acrescentou, que pesquisou no banco de dados da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia algum Auto de Infração ou Notificação Fiscal que tivessem por objeto a aplicação da multa de 1% pela falta de registro de nota fiscal de entrada na EFD. Não localizou nenhum. Aduziu que a Autuada não apresentou nenhuma cópia ou mesmo fez menção ao número, na sua peça defensiva.

Examinando todos os elementos que compõem este PAF constato que após a informação fiscal do Autuante, através do DTE, ao Autuado foi concedido prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, fls. 71/72. Ao tomar ciência da informação fiscal, o defendente voltou a se manifestar fl. 74. Requereu mais 15 (quinze) dias de prazo para cumprir a diligência. Prazo que lhe foi concedido fl. 77. À fl. 83 o Autuado requereu mais 30 (trinta) dias para concluir sua defesa sobre a diligência, o que mais uma vez foi concedido. À fl. 87 pediu mais 15 (quinze) dias de prazo, o que lhe foi concedido fl.91. Decorrido o prazo solicitado, mais uma vez, o Autuado não se manifestou.

Observo que cabe ao Autuado adotar as providências, no sentido de apontar objetivamente erros que tenha identificado, para proporcionar condições ao Fisco de buscar a verdade material para apuração da acusação. É obrigação de todo contribuinte escriturar os seus livros fiscais de maneira que espelhem a realidade, sob pena de ensejar desconroles, não somente no âmbito interno, mas também relativamente aos entes tributantes e suas competências de arrecadação e fiscalização.

Dessa forma, considerando que deixou de ser apresentado pelo defendente, qualquer elemento de prova com o condão de extinguir ou modificar o presente lançamento de ofício, as infrações 01, 02 e 03 são subsistentes.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O advogado da recorrente apresenta Recurso Voluntário (fl. 114 a 120), que inicialmente demonstra a admissão e tempestividade do referido recurso.

Diz que há uma evidente nulidade de cerceamento de defesa permeando o presente auto de infração. Afirma que anexou planilha de notas fiscais que tiveram seus códigos registrados com grave erro material, qual seja, a entrada de mercadorias com os códigos dos fornecedores com as mesmas mercadorias saindo com o código da empresa autuada que certamente traria indícios de omissão de entrada. Adiciona que há recomendação desse conselho que os autos de infração sejam lavrados com apenas uma infração, com a finalidade de oportunizar a ampla defesa e

contraditório, no entanto mais uma vez houve a juntada dos dois acórdãos. Aduz que houve a inobservância do procedimento adequado quanto do princípio da publicidade, ou seja, não se observou o prazo da publicação dos acórdãos para início dos trabalhos de fiscalização.

Conclui que, diante do que fora expandido não há que se prosperar o presente auto de infração, pelo que requer a sua nulidade nos moldes do art. 18, inciso II do RPAF.

Adentrando ao mérito, diz que a cobrança do ICMS na infração 01 refere-se às omissões de saídas dos produtos tributados. No entanto, afirma que em diversos outros autos de infração foram identificados o mesmo problema e o que aconteceu foi que diversos produtos que foram lançados na EFD com código constante na nota fiscal de compras, ou seja, o código do fornecedor quando deveria ser o código do adquirente. Requer que seja cumprido o que trata o art. 3º da Portaria nº 445/98, para efetuar o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Quanto a infração 02, mantém o mesmo argumento de produtos lançados na EFD com código do produto constante na nota fiscal de compra (fornecedor) enquanto deveria ser o código do adquirente. Adiciona que a autuada pagou multa de 1% por falta de escrituração e que agora, por medida da mais lidima justiça, que se dê o direito a escrituração das mesmas para evitar os excessos da presente infração. Acrescenta que está diante de um caso de *bis in idem*.

Sobre a infração 03, aduz que há diversas notas fiscais registradas com erro sob o código do fornecedor, não podendo punir a autuada a recolher tributo já devidamente recolhido.

Diante de todo o exposto, requer que seja acolhido e provido o Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado em 31/03/2020, para exigir o valor histórico de R\$ 86.489,29 em decorrência do cometimento de três infrações.

O sujeito passivo inicia o seu Recurso Voluntário suscitando nulidade do auto de infração em lide, com os argumentos de cerceamento do direito de defesa, nos moldes do art. 18, inciso II do RPAF.

Em análise aos argumentos postos na peça defensiva, o sujeito passivo requereu ao agente fiscalizador a retificação da EFD ICMS, de modo que seria lançado as notas fiscais não registradas e ajustado os códigos dos produtos. O que foi negado pelo Autuante. Porém na informação fiscal pós diligência, de fl. 68, o autuante afirma ter intimado o Autuado a apresentar as notas fiscais que não tenham sido consideradas no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias no exercício de 2015. Acrescenta que, uma vez apresentadas as notas fiscais, não seria possível efetuar a retificação das declarações, porém seriam consideradas para fins do levantamento quantitativo do estoque.

Vale salientar que após diligência para apresentação de tais notas fiscais, o recorrente não se manifestou no prazo estabelecido, veio aos autos pedir dilação de prazo por 3 vezes, os quais foram concedidos, onde no último pedido, após o prazo solicitado, não se manifestou com os devidos documentos.

Quanto ao questionamento do “*principio da publicidade*” onde o sujeito passivo diz que não foi observado o prazo da publicação dos acórdãos para início do trabalho de fiscalização, não fica claro sobre o que está sendo dito, sem referência a nenhum outro acórdão ou auto de infração.

Pelo exposto, não há como acatar a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, adentrando na infração 01, o recorrente aduz que o problema ocorreu em diversos produtos que foram lançados na EFD com código constante na nota fiscal de compras, ou seja, o código do fornecedor, quando deveria ser o código do adquirente. Nessa vertente, requer o agrupamento de cada item a ser reunido em uma mesma espécie de mercadorias,

conforme o art. 3º da Portaria nº 445/98.

No entanto, para sanar possíveis falhas no levantamento quantitativo de estoque, a JJF converteu o PAF em diligência para que fossem apresentadas as notas fiscais não escrituradas e que impactaram o estoque da Recorrente. Após prazo concedido na diligência o sujeito passivo não se manifestou, solicitou em outro momento dilação do prazo por três vezes e em nenhum desses prazos foi trazido aos autos as referidas notas fiscais. O que impossibilita a análise do que fora suscitado e não corrobora com demonstrativos e provas que elidam a referida infração.

Em análise a infração 02, o recorrente diz que a falta da escrituração repercute por todas as infrações e cita o pagamento da multa de 1% por falta de escrituração das notas fiscais de entrada em outra ocasião. Por conseguinte, diz ter direito de escrituração das referidas notas fiscais visto já ter efetuado o pagamento da multa de 1%, ou seja, já havia sofrido tal penalidade.

Sobre a acusação, pelo sujeito passivo, do *bis in idem* não pode prosperar. Visto que estamos tratando de uma suposta infração cobrada em outro auto de infração com a cobrança de multa de 1% pela não escrituração de notas fiscais e, no presente caso, a falta de recolhimento do imposto, por responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentos fiscais.

Por tanto, continua o recorrente sem apresentar fatos concretos sobre tais acusações, não conseguindo elidir aquilo que lhe foi imputado.

Por fim, acerca da infração 03, o autuado destaca que: *“Como há diversas Notas Fiscais registradas com ERRO sob o código do Fornecedor, não podemos punir a Autuada a recolher tributo já devidamente recolhido. Precisamos verificar quais as Notas Fiscais fizeram parte do computo dessa infração para que em planilha de impugnação se apresente a devida defesa”*.

Permanece o sujeito passivo trazendo argumentos sem comprovações fáticas para que possa extinguir as cobranças que perfazem o Auto de Infração.

Acrescento ainda que, na infração fiscal à fl. 68, o autuante destaca que: *“Na busca da verdade material o Autuante buscou no banco de dados da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia algum Auto de Infração ou Notificação Fiscal que tenham por objeto a aplicação da multa de 1% pela falta de registro de Nota Fiscal de entrada na EFD. Não localizamos nenhum. Aliás, a Autuada não apresentou nenhuma cópia ou mesmo fez menção ao número na sua peça defensiva”*

Por tudo quanto o exposto, e sem que haja provas que possam elidir as infrações impostas, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 110019.0003/20-2, lavrado contra **SLM COMÉRCIO DE CALÇADOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 86.489,29**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 14.791,09 e 100% sobre R\$ 71.698,20, previstas nos incisos II, “d” e III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS