

PROCESSO	- A. I. N° 206903.0007/20-6
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECORRIDO	- O BARATÃO AUTO PEÇAS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JJF nº 0236-05/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 18/07/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0213-12/24-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS. 1. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; b) RESPONSABILIDADE PRÓPRIA. MONTANTE APURADO EM FUNÇÃO DO VALOR ADICIONADO. Fiscal estranho ao feito tomando como base a escrita fiscal e contábil, comprovou ter havido erro de transmissão dos dados da EFD da Matriz na Filial. Correção dos dados do inventário implicaram na redução do débito. Infrações parcialmente subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, em conformidade com o art. 169, I, "a" do RPAF/BA, face a desoneração parcial do ICMS exigido no Auto de Infração lavrado em 04/12/2020, que acusa o cometimento de três infrações, sendo objeto de reexame as infrações 2 e 3 que acusam:

Infração 02 – 04.05.08: *Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie em exercício fechado (2015), conforme demonstrativos anexos - R\$ 344.492,28. Multa 100%*

Infração 03 – 04.05.09: *Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie em exercício fechado - demonstrativos anexos - R\$ 240.120,28. Multa 60%.*

Na decisão proferida (fls. 144/156) inicialmente afastou as preliminares de nulidades suscitadas de: **(i)** falhas no levantamento fiscal no que diz respeito ao fato de nem todas as saídas terem sido computadas na contagem de estoques; **(ii)** reconhecimento da ilegitimidade passiva (infração 02).

No primeiro caso apreciou que somente foram considerados na auditoria os CFOPs 5403, 5405, 5655, 5656 (vendas), 5409, 5659 (transferências), 5411 (devoluções de compras) e 5117 (remessas), deixando de fora outras operações de saídas pelo CFOP 5557 (transferências de materiais de uso e consumo).

Quanto ao argumento de não ser parte legítima para figurar no polo passivo processual, fundamentou que a responsabilidade tributária solidária é prevista nos artigos 124 e 125 do CTN, com o afastamento do benefício de ordem e quanto as operações efetuadas sem a documentação fiscal é cabível, a cobrança pela atribuição da responsabilidade solidária, conforme previsto no art. 6º, IV da Lei nº 7014/96.

No mérito apreciou que:

As irregularidades formalizadas decorreram de resultados extraídos da contagem de estoques para o exercício de 2015. Foram detectadas omissões de entradas, tanto para operações com mercadorias sujeitas à antecipação total (infração 03), tanto para operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária a ser efetuada pelo fornecedor. Neste último caso, a cobrança se deu por solidariedade tributária (infração 02). Também se cobrou multa pela detecção de saídas desoneradas de tributação (infração 01).

No que tange à penalidade pecuniária fixa, o procedimento está correto. Ainda que não haja repercussão no imposto propriamente dito, em se tratando de omissão de saídas para produtos isentos ou não tributados, o contribuinte incorreu em deslize instrumental, passível da sanção aplicada.

Veja-se os dispositivos de regência:

Lei 7.014/96:

Art. 34. São obrigações do contribuinte:...

VI-A - emitir documento fiscal no momento da realização da operação ou do início da prestação, quando não previsto na legislação momento diverso para a sua emissão;

Port. 445/98:

Art. 5º Verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque:

...
III - no caso de omissão de operações de saídas de mercadorias isentas ou não sujeitas a tributação, deve ser aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

No que tange à falta de pagamento do imposto incidente sobre mercadorias sujeitas à substituição tributária na origem, a omissão de entradas autoriza a cobrança do tributo por solidariedade, conforme já explicitado quando do exame da questão preliminar, retro.

Melhor razão para as operações com mercadorias submetidas à antecipação total nas aquisições, em face da responsabilidade própria da autuada, inclusive com agregação da margem de valor adicionado (MVA).

Observa-se nas planilhas elaboradas nos levantamentos quantitativos de estoques que foi identificada omissão de entradas, após a confrontação das quantidades de estoque inicial, entradas, saídas e de estoque final para os produtos comercializados.

Assim, em função das diferenças de estoque, a infração 02 – nunca excede repetir - alude à cobrança do imposto da autuada em face dela assumir responsabilidade solidária quanto às operações e mercadorias sujeitas à substituição tributária, tendo como responsável direto um outro contribuinte. A cogitação da solidariedade tributária existe desde o CTN, arts. 124 e 125, de sorte que o interesse comum estabelecido entre fornecedor e cliente é que o primeiro posta-se como contribuinte de direito e o segundo comporta-se como contribuinte de fato, perante o mesmo fato gerador do tributo. Sem falar que a solidariedade em foco está prevista em lei. Logo, ainda que a autuada seja considerada contribuinte de fato, pelo ângulo da substituição tributária, passa a ser contribuinte de direito, pelo ângulo da solidariedade tributária.

A infração 03 – também não custa reprimir - aborda a responsabilidade própria da autuada, com imposto devido nos moldes da tributação antecipada, com aplicação das margens de valor agregado, feitos os abatimentos das incidências nas operações anteriores.

Não se pode esquecer que 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 dados fiscais-contábeis os quantitativos apontados como estoque inicial e final num certo exercício, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Entretanto, a impugnante levantou o argumento de ter ocorrido um equívoco na transmissão da escrita fiscal digital dos estabelecimentos da empresa, dados da matriz no lugar dos dados da filial autuada. Daí a ocorrência das diferenças de estoque, identificadas pela autuante.

Tal (suposta) inconsistência provocou na 5ª JJF a necessidade de prospectar esclarecimentos, em nome da busca da verdade material e, após idas e vindas do PAF, finalmente uma revisão fiscal foi efetivada, com regularização dos dados fiscais-contábeis, reduzindo-se sobremaneira o valor originariamente lançado.

Ou seja, trouxe o auditor fiscal estranho ao feito elementos instrutórios que, com base em novas verificações quantitativas de estoque, acusou para a infração 02 uma dívida de imposto de R\$ 2.393,04 e, para a Infração 03, uma dívida de imposto de R\$ 3.747,07.

Isto posto, à vista dos novos números trazidos pela auditoria, é de ser o auto de infração considerado PROCEDENTE EM PARTE, total histórico de R\$ 6.600,11 (ICMS + penalidade fixa), além dos acessórios, nas seguintes bases:

	Lançado	Procedente
Inf 01	460,00	460,00
Inf 02	344.492,28	2.393,04
Inf 03	240.120,28	3.747,07
Totais	585.072,56	6.600,11

A 5ª JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

Registrado a presença do advogado Sr. Antonio de Albuquerque Paixão na sessão de

videoconferência, que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral em defesa do contribuinte.

VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de três infrações totalizando exigência de R\$ 585.072,56 cujo julgamento pela procedência parcial das infrações 2 e 3, implicou na redução do débito para R\$ 6.600,11 que são objeto do Recurso de Ofício.

As infrações 2 e 3 decorrem de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, que respectivamente exige ICMS na condição de responsável solidário e por falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária.

Observo que na defesa apresentada o sujeito passivo alegou que:

- I) No levantamento fiscal foram consideradas as saídas relativas a operações de venda, transferências, devolução de compras e remessas de mercadorias, conforme CFOP indicados, “deixando de fora outras saídas” exemplificada às fls. 35 a 37.
- II) Por erro no envio do inventário para o SPED 02/2016, foi utilizado o estoque da sua matriz, ao invés da filial autuada, conforme reprodução de telas do computador às fls. 44 e 45.

A autuante na informação fiscal afirmou que não foi computado as operações com o CFOF 5557 – transferências de material de uso ou consumo. Fez a inserção destas operações no levantamento fiscal o que implicou em agravamento de R\$ 105,39 na infração 2 e R\$ 76,65 na infração 3 (fl. 55).

Quanto a alegação de erro no SPED, afirmou que utilizou o que constava no banco de dados (01/10/2020) e não tendo sido retificado tem validade jurídica (art. 251, §§ 1º e 2º do RICMS/BA).

O processo foi retirado de pauta em 24/08/2021 e convertido em diligência à SAT/GEAF (fls. 62/63) para emitir parecer técnico quanto a troca de inventários da matriz e filial.

A Gerência de Cadastro e Informações Econômico-Fiscais (GECIF) emitiu parecer de que a diligência deveria ser realizada pela Inspetoria Fazendária do contribuinte (fl. 70).

Em atendimento a nova diligência (fl. 72/74) a autuante informou que conforme email de fl. 82, o gerente da SAT/DPI/GECIF indicou que os dados do inventário original e retificado do bloco H, que continha o inventário da EFD estavam disponíveis.

Intimou o contribuinte (fls. 78/80) para tomar conhecimento (fl. 86) tendo o mesmo se manifestado afirmando que os quesitos formulados na diligência fiscal (fl. 73) não foram respondidos pela GECIF, mas que os arquivos da EFD foram retificados em 31/05/2016.

A 5ª JJF promoveu a terceira diligência fiscal (fls. 108/110) no sentido de que o Inspetor Fazendário designasse um auditor estranho ao feito para avaliar as escritas fiscais dos estabelecimentos envolvidos (matriz/filial) para responder a quesitação sobre os inventários.

O Auditor Fiscal Raimundo Leal (estranho ao feito), na informação fiscal (fls. 113/115) esclareceu que amparado pela Ordem de Serviço nº 50231523 adotou o procedimentos fiscais necessárias ao cumprimento da diligência solicitada, com acesso aos dados e escrita fiscal (EFD) do exercício de 2015, da Matriz e Filial que tiveram recibo de entrega em 05/07/2016, anterior aos procedimentos de auditoria e emissão do Auto de Infração (11/2020).

Afirmou que examinou também as DMA da Matriz e Filial dos meses de fevereiro de 2015 e 2016, intimou o autuado apresentar os Livros de Inventário Final, mesmo que disponíveis nas EFDs e que após a confrontação das informações (Livro de Inventários e Escrita Contábil) constatou a pertinência da necessidade de correção dos registros de Inventário Final apresentado pela Filial São Cristovão, tendo como suporte da análise o montante das compras, afirmando que:

Após efetuar o exame das alegações constantes na peça de defesa e dos dados contantes nos documentos supramencionados (EFD; ECD; DMAs; SINTEGRA) constatou a necessidade de correção das informações relativas ao Inventário Final do exercício de 2015, com a consequente abertura do Sistema EFD, especificamente para a reapresentação dos registros de Inventário, na EFD de fevereiro de 2016.

Após a realização da reapresentação dos registros EFD de fevereiro de 2016 foi efetuado o reexame dos procedimentos de auditoria de estoques do exercício de 2015, mantendo-se os itens examinados anteriormente, com a correção das quantidades em consonância com as informações do Inventário de 31/12/2015 efetivamente

validado pela ECD e constante no Sistema após a correção dos registros em EFD.

Nos procedimentos de reexame do estoque foi utilizado as informações da auditoria anterior, hachurando e destacando as alterações efetuadas. Para isso foram criadas ABAS também hachuradas na cor laranja para fácil identificação (ver ABAS “Estoque15 Corrigido” e “RI2015 Corrigido”).

Foram mantidas as colunas iniciais e criadas colunas, com o mesmo nome, como dito, hachuradas em CINZA aquelas que expressam as quantidades e valores apurados após a correção dos registros de inventário.

...

Ocorreu uma substancial redução dos valores de omissões identificados e consequentemente dos valores de ICMS apurado, razão pela qual, houve uma revisão cuidadosa da planilha de cálculo. Para a Infração 02 – 04.05.08 o valor de ICMS apurado passou de R\$ 344.492,28 para R\$ 2.393,04, enquanto para a Infração 03 – 04.05.09 o ICMS apurado foi reduzido de R\$ 240.120,28 para o valor de R\$ 3.747,07.

Em respostas as questões formuladas no Pedido de Diligência da 5ª JJF, esclareceu que foi possível verificar e comprovar a pertinência das alegações de defesa, a partir do exame das DMAs originais, EFDs e ECD dos estabelecimentos da Matriz e Filial que comprovaram erro na informação da EFD do Inventário Final da Matriz na EFD da Filial São Cristóvão.

Com relação a questão 3 acerca das retificações informou que:

Questão 3 – Conforme relatório do Sistema EFD, o Contribuinte (Matriz e Filial São Cristóvão, no exercício auditado – 2015, quando fizeram retificações, tais retificações foram efetuadas no prazo legal, não requerendo autorização, tendo sido efetuado no exercício de 2016, conforme relatório também disponibilizado no PAF, e portanto, antecedendo o ano da autuação 2020.

Pelo exposto, constato que embora a fundamentação da decisão tenha sido sucinta ao acolher o argumento defensivo de que ocorreu um equívoco na transmissão da EFD dos “estabelecimentos da empresa, dados da matriz no lugar dos dados da filial autuada”, observo que conforme disposto no art. 247, III, § 2º do RICMS/BA, considera se escriturados os livros e documentos fiscais no momento que for emitido o recibo de entrega.

Nesta situação específica, a revisão fiscal efetivada por fiscal estranho ao feito, comprovou erro no processamento do Inventário da EFD do estabelecimento autuado, que efetivamente era o do estabelecimento Matriz, cuja regularização foi efetivada com base nos dados fiscais-contábeis, de forma espontânea e antes do início da ação fiscal.

Pelo exposto, constato que a desoneração proferida na decisão ora recorrida, teve como base revisão por auditor fiscal estranho ao feito, com suporte na escrituração fiscal e contábil, e deve ser mantida.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a redução do valor exigido na infração 2 de R\$ 344.492,28 para R\$ 2.393,04 e, na Infração 3, de R\$ 240.120,28 para R\$ 3.747,07.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206903.0007/20-6, lavrado contra O BARATÃO AUTO PEÇAS LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 6.140,11, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 2.393,04 e de 60% sobre R\$ 3.747,07, previstas no art. 42, incisos III e II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00, prevista no inciso XXII do mencionado dispositivo, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS