

A. I. N° - 207160.0011/20-8
AUTUADO - KARFERRO COMERCIAL DE FERROS EIRELI
AUTUANTE - FRANCISCO CARLOS DE SANTANA
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06/02/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0001-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Ficou comprovado que o defendente não destacou o ICMS relativo às operações tributadas. Infrações subsistentes. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. Infração comprovada de acordo com o levantamento fiscal. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. FALTA DE REGISTRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DAS ENTRADAS EFETIVAS OMITIDAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos pelo Autuante, o débito ficou reduzido. Infração subsistente em parte; b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DAS SAÍDAS OMITIDAS. Após o refazimento dos cálculos pelo Autuante, não foi apurado débito do imposto. Infração insubsistente; c) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apontado ficou reduzido. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. Infração elidida pelo Autuado; b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à

diferença de alíquotas em decorrência de operação interestadual, com mercadoria, bem ou serviço destinados ao uso, consumo do estabelecimento. Infração subsistente. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. 7. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. 8. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇO TOMADO SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO. Infrações elididas de acordo com as comprovações apresentadas, acatadas pelo autuante. 9. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) COM DIVERGÊNCIAS. MULTA. Restando caracterizado que houve divergências na EFD, dificultando a apuração fiscal, é correta a aplicação de multa. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/09/2020, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 646.104,17 de ICMS, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 001.002.006: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses janeiro, março, agosto e outubro de 2017; janeiro, abril, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2019. Valor do débito: R\$ 7.480,08. Multa de 60%.

Infração 02 – 002.001.003: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2017 a novembro de 2018. Valor do débito: R\$ 19.179,01. Multa de 60%.

Infração 03 – 03.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro, abril a junho de 2018. Valor do débito: R\$ 64.194,52. Multa de 60%.

Infração 04 – 004.005.002: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2018). Valor do débito: R\$ 458.646,96. Multa de 100%.

Infração 05 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, 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 saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2017. Valor do débito: R\$ 35.480,61. Multa de 100%.

Infração 06 – 004.005.008: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime

de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2017 e 2018). Valor do débito: R\$ 2.221,81. Multa de 100%.

Infração 07 – 004.005.009: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2017 e 2018). Valor do débito: R\$ 755,88. Multa de 60%.

Infração 08 – 06.01.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de fevereiro de 2018. Valor do débito: R\$ 468,65. Multa de 60%.

Infração 09 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de agosto e novembro de 2017; setembro de 2018. Valor do débito: R\$ 706,43. Multa de 60%.

Infração 10 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a março, maio, junho, agosto, outubro a dezembro de 2017; maio a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$ 21.028,48. Multa de 60%.

Infração 11 – 007.015.003: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de fevereiro, abril, junho a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$ 2.807,56.

Infração 12 – 016.001.006: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017; junho, agosto e dezembro de 2018. Multa de 1% sobre o valor dos documentos fiscais, totalizando R\$ 14,18.

Infração 13 – 16.14.07: Ocorreram de 61 a 100 divergências na escrituração da EFD no período de apuração, que não caracterizam como omissão, nos meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2018. Multa de R\$ 1.380,00 por cada mês, totalizando R\$ 33.120,00.

O Autuado apresenta **impugnação** às fls. 228 a 244 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, reproduz os itens do Auto de Infração e diz que, acompanhando a intimação foram juntados 64 documentos (arquivos em formato “pdf” e “xml”, além do Termo de Ciência e do próprio Auto de Infração.

Afirma que alguns desses arquivos não guardam relação com o ato de fiscalização, seja pela inconsistência ou pela ausência de informações, bem como, no mérito, os elementos trazidos no Auto de Infração não padecem de substrato ou estão equivocados, de modo a ensejar a nulidade dos lançamentos, como será demonstrado nas razões doravante aduzidas.

Quanto à Infração 01, alega que a consulta ao Anexo 1 do RICMS vigente nos anos de 2017 e 2018 é possível observar que as descrições dos itens adquiridos não condizem com as descrições ali transcritas.

Diz que o Convênio ICMS nº 92/2015 que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, determina que é necessário constar em um dos Anexos a específica e clara descrição da mercadoria e, cumulativamente, sua respectiva classificação na nomenclatura

comum do Mercosul/sistema harmonizado NCM/SH e Código Especificador da Substituição Tributária - CEST .

Reproduz a Cláusula quarta do Convênio nº 92/2015:

Cláusula quarta A identificação e especificação dos itens de mercadorias e bens em cada segmento, bem como suas descrições com as respectivas classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, estão tratadas nos Anexos II a XXIX deste convênio, observada a relação constante na alínea “a” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Parágrafo único. Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, os regimes de substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação serão aplicáveis somente às mercadorias ou bens identificados nos termos da descrição contida neste convênio.

Explica: Para que uma mercadoria esteja submetida à sistemática da substituição tributária é necessário que o seu NCM e a sua correta descrição constem expressamente em um dos Anexos do Convênio nº 92/2015, e, para além, que também conste na norma estadual.

Alega que os desdobramentos da descrição prevista para o código NCM não implicam inclusão das mercadorias e bens classificados nos referidos códigos no regime de substituição tributária.

Diz que a Secretaria da Fazenda, ao analisar Consulta Tributária apresentada por contribuinte, também deixou à evidência que é preciso que estejam presentes os dois requisitos (descrição da mercadoria e classificação na NBM) para que a substituição tributária interestadual seja aplicada.

Afirma que tal posicionamento é reforçado pela SEFAZ/BA, que em 2016 editou o Anexo 1 do RICMS/BA, retirando produtos do enquadramento ao regime de substituição tributária. Na citada lista está relacionada também a exclusão item 24.77, descrito como CADEADO, NCM 8301, que o relatório de fiscalização persiste em adotar a como produto substituído apenas pela coincidência do código NCM.

Para os itens constantes no levantamento fiscal, conclui que não pode haver interpretação extensiva do Anexo 1 do RICMS para enquadramento da mercadoria no regime de substituição tributária, porque não constam na Lista ou divergem da descrição da norma.

INFRAÇÃO 02: Alega que as operações de saída relatadas foram registradas sob o CST 060, condizentes com o regime de ICMS recolhido anteriormente por substituição tributária, e, portanto, sem a incidência do ICMS normal nas saídas.

Registra que as mercadorias relacionadas estão inseridas no rol do Anexo 1 do RICMS vigente nos anos de 2017 e 2018, cujos NCM e descrições condizem com o produto comercializado.

Entende restar evidente que o registro de saída sem recolhimento do ICMS está correto, pois o imposto fora recolhido em fase anterior por meio da sistemática da substituição tributária.

Diz que os valores extraídos do Auto não coincidem com o relatório da apuração. Enquanto o valor crivado no Auto é de R\$ 19.179,01, a soma dos resumos dos débitos de ECF - 2017/2018 e NFe - 2018 totalizam apenas R\$ 9.764,29.

Conclui que embora os atos da Administração Fazendária gozem de presunção de veracidade, a ausência de apuração que demonstre o débito impossibilita a defesa, bem como esvazia a motivação do ato, pelo que pugna pela nulidade da autuação no que tange a Infração 02, e, no seu âmago, por cautela, que seja indeferida, eis que o ICMS das referidas saídas foi regularmente recolhido por substituição tributária.

INFRAÇÃO 03: Alega que, compulsando os Livros de Apuração e comprovantes de pagamentos, foi constatado que o imposto recolhido é o efetivamente devido, não havendo diferença a ser paga, eis que as apurações estão de acordo com a realidade do fato gerador.

INFRAÇÃO 04: Alega que ao analisar os arquivos de apuração da omissão de saída através do quantitativo de estoque, constatou que o Fisco tratou de consignar apenas as saídas concernentes

às Notas Fiscais, sem considerar as Notas Fiscais de Consumidor, embora regularmente escrituradas e constantes no SPED-ICMS no registro C425 no período de janeiro de 2017 a fevereiro de 2018, e, no registro C100 no período de fevereiro de 2018 a dezembro de 2018.

Também alega que sequer houve saída de determinados produtos constantes no relatório fiscal, que presumiu a omissão de saída, apenas informando o quantitativo das entradas coincidentes com o estoque final no exercício.

Diz que a quantidade denunciada como omissão de saída corresponde a um determinado padrão resultante dos registros de Entradas subtraídos apenas dos registros de saídas por Nota Fiscal (sem considerar os CF e NFC-e), advinda, provavelmente, de equívoco no parâmetro de fiscalização e não na conduta da Defendente, pois, as movimentações estão regularmente escrituradas.

Informa que os estoques finais dos produtos listados estão corretos, resultantes os quantitativos do estoque inicial, mais entradas, menos as saídas (NF-e, ECF e NFC-e), de acordo com as movimentações anexas.

Conclui que se afigura patente que sequer houve omissão de informação, muito menos a escusa do pagamento do ICMS, que fora regularmente recolhido no período na forma dos Livros de Apuração de ICMS anexados.

INFRAÇÃO 05: Diz que o débito exigido no valor de R\$ 35.480,61 (Base de Cálculo = R\$ 197.114,52) está demonstrado no relatório constante no arquivo identificado por "*Omissao de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques (Entradas de mercadorias tributadas maior que a de saidas) - Lista de omissoes de entrada 2017.pdf.pdf*", abarcando o levantamento de estoque do período de 01/01/2017 a 28/02/2018, sem, portanto, relacionar eventos vinculados aos demonstrativos de período adverso.

Alega que o relatório de omissões apresenta incongruências sistemáticas na aferição das omissões de entrada, sejam elas:

1. Desconsiderar as movimentações de estoque entre FILIAL e MATRIZ (CFOP 5906), devidamente escrituradas, como se vê do relatório de Notas Fiscais emitidas no lapso fiscalizado;
2. Deixar de computar entradas relativas a aquisição de bens para revenda devidamente escrituradas;
3. Deixar de relevar o Estoque Inicial regularmente informado através do inventário (Bloco H) da EFD declarada em fevereiro de 2018.

Informa que segue relação de documentos fiscais e justificativas atinentes aos produtos citados no relatório de omissões de entradas. Conclui que as movimentações consideradas como omissas estão escrituradas e registradas no SPED ou o estoque inicial foi desconsiderado para computação dos resultados.

INFRAÇÃO 06: Afirma que a escrituração foi realizada e o imposto recolhido na forma do levantamento feito na Infração 05.

Infração 07: Diz que não houve a omissão relatada e o ICMS foi regularmente recolhido da mesma maneira das Infrações 05 e 06.

INFRAÇÃO 08: Informa que adquiriu do Estado do Espírito Santo para o ativo imobilizado em 11/02/2018 o produto "Multifuncional Laser Samsung SI M4070 Fr", no valor de R\$ 2.150,00, com frete no valor de R\$ 82,51, com Alíquota de 12%. Na ocasião, foi recolhido o Diferencial de Alíquota no valor de R\$ 163,35.

Alega que a memória de cálculo indica que o valor do Diferencial de Alíquota equivale ao valor efetivamente recolhido, assim, não há que se falar em falta ou insuficiência de recolhimento.

INFRAÇÃO 09: Alega que efetuou, no exercício de 2017, o recolhimento do ICMS referente ao Diferencial de Alíquota.

Os valores foram devidamente recolhidos, assim baseados na fórmula aplicada até outubro de 2017 que consistia:

$$\text{ICMS origem} = \text{BC} \times \text{ALQ inter}$$

$$\text{ICMS destino} = [\text{BC} \times \text{ALQ intra}] - \text{ICMS origem}$$

Informa que no exercício de 2018 não existe diferença entre os débitos e os valores recolhidos.

Dessa forma, conclui que a Infração em comento não deve prosperar, eis que o ICMS da Diferença de Alíquota fora regularmente calculado e pago.

INFRAÇÃO 10: Alega que através da análise detida das situações emergidas, foi constatado que o ICMS foi devidamente recolhido ou não há enquadramento do produto no regime de substituição tributária.

Acrescenta que o valor expresso no Auto de Infração de R\$ 21.028,48 não corresponde a soma dos demonstrativos de R\$ 20.812,12, o que afasta a certeza e liquidez da exigência, a culminar a nulidade da infração.

Conclui pedindo a nulidade da Infração, alegando que está em desacordo com a realidade dos fatos ou com a norma vigente.

INFRAÇÃO 11: Da análise dos Livros de Apuração, Documentos Fiscais de entrada e Documentos de Arrecadação, diz que foi constatado o devido pagamento de cada item conforme resumo abaixo:

Ressalta que os produtos entabulados nos NCMs 83011000 e 76061190 estão listados nas Infrações 01 e 10 como itens inseridos na sistemática da Substituição Tributária e nesse tópico como Antecipação Parcial, sendo excludentes entre si, adstrito, portanto, apenas a um dos dois regimes, cujo Defendente acolhe a diretriz da Antecipação Parcial. Sendo assim, o recolhimento do ICMS ocorreu nessa última modalidade, afastando aplicação de multa nas Infrações 01 e 10. Requer o acolhimento e reconhecimento dos pagamentos apresentados.

INFRAÇÃO 12: Diz que o Auto de Infração anunciou a ocorrência da ausência da escrita fiscal de entrada de mercadoria ou serviço no estabelecimento, porém, se vê que os documentos fiscais em evidência foram regularmente lançados no mês subsequente ao da emissão.

INFRAÇÃO 13: Diz que o trabalho de auditoria fiscal identificou a ocorrência de 61 a 100 divergências na escrituração da EFD no período de apuração, que não se caracterizaram como omissão.

Entre os documentos apresentados, diz que a Fiscalização deixou de elencar as divergências que motivaram o ato administrativo, ou seja, os elementos motivadores que sustentam a sanção. A ausência de motivação do ato administrativo enseja sua nulidade, por tratar-se de requisito essencial para o próprio exercício do direito de defesa e do contraditório.

Por ser criado para atender a finalidade pública, o ato administrativo afirma que deve preencher requisitos e pautar sua fundamentação para atender a previsão legal e constitucional que, quando não observados, acabam por macular os atos com vícios de legalidade, ensejando a nulidade.

Ressalta que no momento em que a Administração deixou de motivar a imposição sancionatória, diretamente também esvaziou as possibilidades de exercício do contraditório e da ampla defesa, pois, afinal, como impugnar o ato sem saber exatamente do que se trata. Assim, pugna pela nulidade da Infração 13 e afastamento da aplicação da multa

Não obstante o esforço hercúleo dessa Fazenda Estadual na missão de afastar eventuais malgrados na aplicação da norma tributária, o grande volume de documentos analisados linha a linha de forma artesanal toma a tarefa difícil de aplicar o preciosismo que a demanda requer. Sendo assim, caso haja algum documento que deixa de juntar dentro do arcabouço dos argumentos trazidos a baila, roga pela transformação do Auto em diligência, com arrimo no artigo 123, § 3º, da Lei nº 7.629/1999, e também pela oportunidade de juntada em momento

posterior.

Ante tudo exposto, requer, com arrimo no melhor direito:

- a) O reconhecimento da Defesa, ainda que por meio do correio eletrônico “defesa_administrativa@sefaz.ba.gov.br”;
- b) A imediata aplicação de efeito suspensivo;
- c) A revisão das incorreções demonstradas nas Infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12 e 13, acolhendo as razões para anulação das apurações, declarando o afastamento dos lançamentos tributários, quais sejam, os impostos regulares ou por substituição, e multas correlatas;
- d) A anulação do auto de infração, pelos Motivos Determinantes e incerteza e iliquidez do título;
- e) A transformação do auto em diligência; e,
- f) A juntada dos documentos anexos, bem como, a produção de provas documentais em momento posterior, afastando a preclusão probatória, em caso de alegações fazendárias supervenientes.

O Autuante presta **informação fiscal** às fls. 248 a 254 dos autos. Diz que a preliminar de nulidade aduzida pelo autuado não deve prosperar, tendo em vista que todos tramites da autuação assim como todos os procedimentos fiscais estão de acordo com a legislação vigente, sob o ponto de vista formal.

Quanto ao mérito, afirma que em relação à Infração 01, a autuação deve ser mantida, pelo fato de ter identificado os itens constantes nas notas fiscais arroladas no levantamento, conforme espelhos anexos extraídos do Sistema, que se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária cujos impostos foram creditados no livro REM de forma indevida.

INFRAÇÃO 02: Diz que os valores devem ser mantidos integralmente, tendo em vista que as mercadorias elencadas no levantamento fiscal, são consideradas tributadas pela legislação, conforme espelhos anexos aos demonstrativos dando conta do fato.

INFRAÇÃO 03: Afirma que o lançamento deve ser mantido na sua íntegra, conforme demonstrativos anexos, inclusive o exercício de 2017 no mês de novembro o valor não foi consignado no Auto de Infração.

INFRAÇÕES 04,05,06 e 07: Por se tratar de levantamento de estoque por espécie de mercadorias, considerando que realmente na apuração não foram consideradas as notas fiscais de vendas a consumidor, entende que deve ser efetuada diligência para a apuração, contemplando tais documentos.

INFRAÇÃO 08: Informa que acata as razões de defesa após a retificação do demonstrativo fiscal.

INFRAÇÃO 09: Diz que houve uma redução considerável do imposto a recolher, após retificação do levantamento fiscal.

INFRAÇÃO 10: Informa que acata as razões de defesa, pelo fato de ter ocorrido os recolhimentos por parte dos fornecedores, mediante retenção e, por conseguinte, emissão de GNR, e não por falta de enquadramento como sugere o Autuado.

INFRAÇÕES 11 E 12: Acata as razões de defesa, após retificação nos demonstrativos fiscais.

INFRAÇÃO 13: Informa que a penalidade decorreu pelo fato de o autuado ter apresentado a EFD com inconsistências, o que já autoriza a aplicação da multa fixa de caráter formal, já que ele apresentou a retificadora. Sobretudo, conforme prevê a Lei 7014/96 no inciso XIII-A, alínea “1”:

“/ - R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as

informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo; ” (grifo nosso).

Diante do contraditório que se instaurou mediante a impugnação aduzida pelo Autuado, pede a procedência parcial do Auto de Infração em lide e que o PAF seja encaminhado em diligência para apuração dos estoques.

Às fls. 300 a 311 o Defendente apresenta **manifestação** à Informação Fiscal. Diz que a autuação fiscal foi revisada pelo Autuante após apresentada a impugnação, com a emissão da Informação Fiscal mantendo as Infrações 01, 02, 03 e 13; revisando parcialmente as Infrações 04, 05, 06, 07 e 09; e afastando as Infrações 08, 10, 11 e 12.

Informa que restam impugnados os documentos contidos nas fls. 268 a 287 (documentos "DOC040723-04072023101231" e "DOC040723-04072023101620 (1)"), devido a impossibilidade de vinculação à infração, assim como o documento denominado de "DOC040723-04072023101620 (1)" pois é estranho a relação processual.

Da mesma forma, manifesta a impossibilidade de defesa sem o acesso aos demonstrativos revisados (Infrações 04, 05, 06 e 07), coadunado ao Princípio da Ampla Defesa e Contraditório.

Portanto, afirma que se restringe a analisar as infrações remanescentes (01, 02, 03 e 13), cujos apontamentos trata a presente manifestação.

Sobre a Infração 01, mencionada que a Autoridade Fiscal manteve o entendimento da prevalência da atribuição da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM sobre real caracterização do produto, e que por isso deveria ser aplicado o regime de recolhimento por substituição tributária do ICMS, sem direito a utilização do crédito na cadeia tributária.

Alega que ficou evidenciado que os produtos constantes no levantamento não condizem com a descrição expressa no Anexo 1 do RICMS, o que daria azo a utilização do crédito de ICMS, na forma da Cláusula Quarta, parágrafo único, do Convênio nº 92/2015; e, no caso dos NCMs 87169090 e 73201000, sequer estão listados no Anexo 1 do RICMS no período de 2017 e 2018.

Neste esteio, insiste que não pode haver interpretação extensiva do Anexo 1 do RICMS para enquadramento da mercadoria no regime de substituição tributária, porém, alternativamente, a adoção do entendimento mantido pelo Fisco, pugna-se pelo aproveitamento do ICMS normal recolhido nas transações.

INFRAÇÃO 02: Observa que as saídas dos produtos vinculados aos NCMs 39259090, 70052900, 74072110, 73259910, 27101999, 27101932 e 39219012 foram registrados com CST 60, portanto, adstritos ao regime de recolhimento por substituição tributária do ICMS, razão pela qual não houve incidência deste tributo nas saídas para consumidor final.

Ressalta que o recolhimento do ICMS pelo regime de substituição tributária para os NCMs dos produtos foi permitido devido a correlação da descrição no Anexo 1 do RICMS no período de 2017 e 2018 e as características do produto e conclui que não há que se falar em incidência do ICMS normal para estes registros, pois em dissonância com a norma.

INFRAÇÃO 03: Acerca da alegação de recolhimento a menor do ICMS escriturado e o efetivamente recolhido, registra que para o período de 10.2017, teve de recolher o tributo de forma parcelada, mas integral, com juro e multa; para o período de 02.2018, houve divergência do valor no registro fiscal de apuração, contudo, o valor recolhido foi de acordo com a apuração do Livro de Apuração; e, para os períodos de 04.2018, 05.2018 e 06.2018, não houve divergência do valor recolhido e do valor apurado, certo que o valor apontado pelo Fisco como valor apurado seria o valor do ICMS a recolher sem o ajuste de crédito de imposto da antecipação parcial. Juntou aos autos cópias de DAES.

Registra que a EFD não capturou as informações transmitidas pela DMA, quando prontamente foram prestadas. O pleito da Defesa é legítimo, enquanto o ICMS foi devidamente recolhido de acordo com a correta apuração.

INFRAÇÃO 13: Em relação ao levantamento fiscal de inconsistência da EFD é possível observar que tais diferenças entre a escrituração e o documento fiscal residem em ajustes de grafia, acréscimo de marca ou numeral, que não foram reconhecidos pelo sistema e, conseqüentemente, não gerou o registro 200 na EFD.

Diz que se trata de erro de sintaxe da linguagem de marcação HTML entre o seu sistema operacional e o aplicativo de leitura da EFD, sob o qual o contribuinte não tem gerência alguma.

Menciona que foi reconhecido como inconsistência na EFD a inserção de observações na NF-e para indicar as informações fiscais acerca de determinado produto, enquanto o próprio Regulamento da Nota Fiscal Eletrônica o permite. Junta amostras das ocorrências das inconsistências levantadas.

Como medida de proteção ao princípio da razoabilidade, pugna pela reconsideração das inconsistências e retificação das escriturações.

Requer a revisão das Infrações 01, 02, 03 e 13, acolhendo as razões para anulação das apurações, declarando o afastamento dos lançamentos tributários, quais sejam, os impostos regulares ou por substituição tributária e multas correlatas, e a apresentação dos demonstrativos revisados correlatos às infrações 04, 05, 06 e 07, bem como determinar prazo para manifestação dos novos demonstrativos.

O Autuante presta **segunda Informação Fiscal** à fl. 335, aduzindo que em relação à Infração 01 – 01.02.06: As NCM 8716.9090 e 7320.1000 constam no ANEXO II do Convênio 92/15, logo as mercadorias estão enquadradas no Regime Substituição Tributária. Portanto, a assertiva da autuada não poderá prosperar já que não encontra arrimo na legislação.

Quanto à Infração 02 – 02.01.03: Afirma que basta uma singela verificação na relação das mercadorias arroladas no levantamento do fisco para constatar que se trata de produtos não inclusos no rol de Substituição Tributária, cujas descrições assim comprovam, a exemplo de: Graxa, Telhas de fibra, Vaselina, etc. conforme relatórios anexos.

Sobre a Infração 03 – 03.01.01: Informa que os levantamentos insertos ao PAF nas folhas 277 a 287, estão de acordo com a EFD do contribuinte autuado e os recolhimentos refletem o que consta no INC da SEFAZ. Portanto, não justifica qualquer argumentação em contrário.

Quanto às Infrações 04 – 04.05.02, 05 – 04.05.05, 06 – 04.05.08 e 07 – 04.05.09: Informa que foram efetuados novos levantamentos incluindo as NFC-e, além de efetuados alguns ajustes no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, conforme relatórios anexos.

Quanto às demais infrações mantém o que foi objeto de análise nas folhas de 253 a 293 do presente PAF.

À fl. 381 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o Autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, constando como data de ciência e de leitura 24/07/2024, e a informação: “*estamos encaminhando para seu conhecimento as cópias das fls. 335 a 378 e CD com arquivos eletrônicos, informação elaborada pelo preposto fiscal para o Auto de Infração acima mencionado*”. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

VOTO

O Defendente afirmou que alguns dos arquivos do presente Auto de Infração não guardam relação com o ato de fiscalização, seja pela inconsistência ou pela ausência de informações, bem como, no mérito, os elementos trazidos estão equivocados, de modo a ensejar a nulidade dos lançamentos.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise fisco-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação; o presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de uma única Ordem de Serviço, não se constatou motivo para entender que houve cobrança em duplicidade, não houve prejuízo ao defendente, porque a indicação das infrações e a descrição dos fatos foram efetuadas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Foi realizada revisão pelo Autuante, apurando os fatos alegados pelo Defendente e foi concedido prazo para a manifestação, conforme intimações realizadas pelo DT-e.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, a **Infração 01** trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses janeiro, março, agosto e outubro de 2017; janeiro, abril, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2019.

O Defendente alegou que a consulta ao Anexo 1 do RICMS-BA vigente nos anos de 2017 e 2018 é possível observar que as descrições dos itens adquiridos não condizem com as descrições ali transcritas.

Disse que o Convênio ICMS nº 92/2015 que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, determina que é necessário constar em um dos Anexos a específica e clara descrição da mercadoria e, cumulativamente, sua respectiva classificação na nomenclatura comum do Mercosul/sistema harmonizado NCM/SH e Código Especificador da Substituição Tributária - CEST .

Afirmou que os desdobramentos da descrição prevista para o código NCM não implicam inclusão das mercadorias e bens classificados nos referidos códigos no regime de substituição tributária. Para os itens constantes no levantamento fiscal, concluiu que não constam na Lista ou divergem da descrição da norma.

Observo que o entendimento em relação aos bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária é no sentido de que essas mercadorias são as identificadas nos Anexos ao RICMS, Convênios e Protocolos, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição e classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Por outro lado, na hipótese de a descrição de um item não reproduzir exatamente a descrição da mercadoria, mas está inserido na classificação geral com o correspondente código ou posição utilizada na NCM/SH, o regime de substituição tributária em relação às operações realizadas será aplicável de acordo com a descrição contida no respectivo Convênio e Anexo do RICMS.

No levantamento fiscal consta, por exemplo, o item “cadeado” com NCM 8301.1000 e o Anexo 1 do RICMS-BA/2012 constam as mercadorias com o referido código de NCM 8301: Fechaduras e ferrolhos (de chave, de segredo ou elétricos), de metais comuns, incluídas as suas partes fechos e armações com fecho, com fechadura, de metais comuns chaves para estes artigos, de metais comuns excluídos os de uso automotivo.

O Autuante informou ter identificado os itens constantes nas notas fiscais arroladas no levantamento, conforme espelhos anexos extraídos do Sistema, que são mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária cujos impostos foram creditados no livro REM de forma indevida.

Disse que as NCM 8716.9090 e 7320.1000 constam no ANEXO II do Convênio 92/15, logo as mercadorias estão enquadradas no Regime Substituição Tributária. Portanto, a assertiva do autuado não poderá prosperar já que não encontra arrimo na legislação.

Em relação às mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação tributária, considerando-se encerrada a fase de tributação sobre essas mercadorias, o que significa dizer que não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção (art. 9º e seu Parágrafo único da Lei 7.014/96).

Vale destacar que não dá direito ao crédito a entrada de mercadorias no estabelecimento ou a prestação de serviços correspondente, quando a operação de saída subsequente não for tributada, como é o caso de mercadorias com pagamento do imposto por antecipação tributária (art. 29º § 4º da Lei 7.014/96).

Deve-se acrescentar que de acordo com o art. 290 do RICMS-BA/2012, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Assim, considerando que nas operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, que possuem fase de tributação encerrada, é indevida a utilização do respectivo crédito fiscal, restando comprovado que o Defendente apropriou na sua escrita fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação deste imposto, a exigência fiscal consubstanciada neste item do presente lançamento é subsistente.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2017 a novembro de 2018. Operações realizadas com a emissão de NF-e e com ECFs.

O Defendente alegou que as operações de saída relatadas foram registradas sob o CST 060, condizentes com o regime de ICMS recolhido anteriormente por substituição tributária, e, portanto, sem a incidência do ICMS normal nas saídas. Disse que as mercadorias relacionadas estão inseridas no rol do Anexo 1 do RICMS vigente nos anos de 2017 e 2018, cujos NCM e descrições condizem com o produto comercializado.

Mencionou que as saídas dos produtos vinculados aos NCMs 39259090, 70052900, 74072110, 73259910, 27101999, 27101932 e 39219012 foram registrados com CST 060, portanto, adstritos ao regime de recolhimento por substituição tributária do ICMS, razão pela qual não houve incidência deste tributo nas saídas para consumidor final.

Ressaltou que o recolhimento do ICMS pelo regime de substituição tributária para os NCMs dos produtos foi permitido devido a correlação da descrição no Anexo 1 do RICMS no período de 2017 e 2018 e as características do produto e concluiu que não há que se falar em incidência do ICMS normal para estes registros, pois em dissonância com a norma.

Nas Informações Fiscais, o Autuante não acatou as alegações defensivas, afirmando que as mercadorias elencadas no levantamento fiscal, são consideradas tributadas pela legislação, conforme espelhos anexos aos demonstrativos dando conta do fato.

Ressaltou que basta uma singela verificação na relação das mercadorias arroladas no levantamento fiscal para constatar que são produtos não incluídos no rol de Substituição Tributária, cujas descrições assim comprovam, a exemplo de: Graxa, Telhas de fibra, Vaselina, etc., conforme relatórios anexos.

Verifico que nos demonstrativos elaborados pelo Autuante, constam os dados relativos ao número de cada nota fiscal objeto da autuação, CFOP, código e descrição da mercadoria, inexistindo qualquer comprovação de que o ICMS foi retido ou antecipado pelo regime da substituição tributária. Portanto, acato as informações prestadas pelo Autuante.

O Autuado também alegou que os valores extraídos do Auto não coincidem com o relatório da apuração. Enquanto o valor crivado no Auto é de R\$ 19.179,01, a soma dos resumos dos débitos de ECF - 2017/2018 e NFe - 2018 totalizam apenas R\$ 9.764,29.

Observe que foram elaborados demonstrativos “Resumo do débito”, fls. 28, 33, 39, 42 do PAF e os valores foram consolidados na planilha “Resumo da Infração” à fl. 27. Os valores totais dessa planilha é que foram transportados para o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, não se constatando divergências quanto à transposição dos mencionados valores.

Concluo que o levantamento fiscal foi efetuado com base na documentação (NF-e e ECF) do contribuinte, estando evidenciado que não houve recolhimento do imposto apurado, o que confirma o cometimento da infração imputada ao Defendente, que não apresentou elementos suficientes para elidir a exigência fiscal. Infração subsistente.

Infração 03: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro, abril a junho de 2018.

O Impugnante alegou que compulsando os Livros de Apuração e comprovantes de pagamentos, foi constatado que o imposto recolhido é o efetivamente devido, não havendo diferença a ser paga, eis que as apurações estão de acordo com a realidade do fato gerador.

Afirmou que a EFD não capturou as informações transmitidas pela DMA, quando prontamente foram prestadas. O pleito da Defesa é legítimo, enquanto o ICMS foi devidamente recolhido de acordo com a correta apuração.

O Autuante informou que os levantamentos insertos ao PAF nas folhas 277 a 287 do PAF estão de acordo com a EFD do contribuinte autuado e os recolhimentos refletem o que consta no INC da SEFAZ. Portanto, não justifica qualquer argumentação em contrário.

Constato que se trata de levantamento de conta corrente do ICMS, sendo apurado saldo devedor no período fiscalizado, que foi objeto da autuação, e o Defendente não apresentou elementos suficientes para contrapor o levantamento fiscal nem comprovou o recolhimento do débito apurado.

Conforme relatado pelo Autuante, o levantamento fiscal foi efetuado com base nos registros constantes na EFD e nos dados coletados nos controles internos desta SEFAZ. Neste caso, trata-se

de fato vinculado à escrituração fiscal e a documentos que estão na posse do autuado, a prova deveria ter sido acostada aos autos, não cabendo a este órgão julgador promover a busca de elementos, cuja obrigação de anexar aos autos é do Defendente.

Quanto à Escrituração Fiscal Digital, consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega. Havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações.

Se o levantamento fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio de EFD, a correção de erros, se existirem é de responsabilidade do. Portanto, no caso de existência de erros, compete ao contribuinte informar e corrigir o erro antes de qualquer ação fiscal.

Não ficou comprovado nos autos que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio da EFD, ficando caracterizado que os mencionados arquivos estavam corretos bem como o levantamento fiscal efetuado com base na referida escrituração. Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas.

O Autuante informou que em relação ao exercício de 2017, mês de novembro, o débito apurado não foi consignado no Auto de Infração.

Considerando que esse fato implica agravamento da autuação em virtude do aumento do valor do débito inicialmente apurado, e que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, deve ser mantida a parcela relativa ao valor lançado originariamente, e a repartição fiscal de origem pode instaurar novo procedimento fiscal podendo, preliminarmente, intimar o contribuinte a recolher espontaneamente o débito correspondente à diferença encontrada.

Como o Defendente não comprovou o recolhimento do débito apurado, acato os valores apurados pelo autuante mediante levantamento fiscal e concluo pela procedência desta infração.

As infrações 04 a 07, serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de exigência do imposto decorrente de levantamento quantitativo de estoques.

Infração 04: Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2018).

Infração 05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, 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 saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2017.

Infração 06 – 004.005.008: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2017 e 2018).

Infração 07 – 004.005.009: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição

Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2017 e 2018).

O Autuado alegou que ao analisar os arquivos de apuração da omissão de saída através do quantitativo de estoque, constatou que o Fisco tratou de consignar apenas as saídas concernentes às Notas Fiscais, sem considerar as Notas Fiscais de Consumidor, embora regularmente escrituradas e constantes no SPED-ICMS no registro C425 no período de janeiro de 2017 a fevereiro de 2018, e, no registro C100 no período de fevereiro de 2018 a dezembro de 2018.

Também alegou que sequer houve saída de determinados produtos constantes no relatório fiscal, que presumiu a omissão de saída, apenas informando o quantitativo das entradas coincidentes com o estoque final no exercício.

Disse que a quantidade denunciada como omissão de saída corresponde a um determinado padrão resultante dos registros de entradas subtraídos apenas dos registros de saídas por Nota Fiscal (sem considerar CF e NFC-e), advinda, provavelmente, de equívoco no parâmetro de fiscalização e não na conduta do Defendente, pois, as movimentações estão regularmente escrituradas.

Informou que os estoques finais dos produtos listados estão corretos, resultantes os quantitativos do estoque inicial, mais entradas, menos as saídas (NF-e, ECF e NFC-e), de acordo com as movimentações anexas.

Quanto à Infração 05, alegou que o relatório de omissões apresenta incongruências sistemáticas na aferição das omissões de entrada, sejam elas:

1. Desconsiderar as movimentações de estoque entre FILIAL e MATRIZ (CFOP 5906), devidamente escrituradas, como se vê do relatório de Notas Fiscais emitidas;
2. Deixar de computar entradas relativas a aquisição de bens para revenda devidamente escrituradas;
3. Deixar de relevar o Estoque Inicial regularmente informado através do inventário (Bloco H) da EFD declarada em fevereiro de 2018.

Na segunda Informação Fiscal (fl. 335), o Autuante informou que foram efetuados novos levantamentos incluindo as NFC-e, além de efetuados alguns ajustes no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, conforme relatórios anexos.

De acordo com os novos demonstrativos às fls. 356 a 367 do PAF, os cálculos foram refeitos e elaborado “RESUMO GERAL DAS INFRAÇÕES APURADAS” reduzindo o débito da Infração 04 – 04.05.02 para R\$ 60.413,30; Infração 06 – 04.05.08 para R\$ 229,31 e Infração 07 – 04.05.09 para R\$ 119,33 e não foi encontrado débito referente à Infração 05- 04.05.05.

No mencionado “Resumo Geral”, bem como nos demonstrativos às fls. 365/367 foi apurado débito no valor de R\$ 19.813,78 como “omissão de entrada menor que omissão de saída”, constando o mesmo período da Infração 04.

Considerando que na Infração 04 já foi exigido imposto relativo às saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada, não há como subsistir a cobrança do imposto no levantamento de fls. 365/367 do PAF.

Vale ressaltar que à fl. 381 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o Autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, constando como data de ciência e de leitura 24/07/2024, e a informação: *“estamos encaminhando para seu conhecimento as cópias das fls. 335 a 378 e CD com arquivos eletrônicos, informação elaborada pelo preposto fiscal para o Auto de Infração acima mencionado”*. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

Acato as conclusões apresentadas pelo Autuante e voto pela procedência parcial das Infrações 04, 06 e 07 e insubsistência da Infração 05, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão da documentação fiscal exigível (conforme art. 4º, da Portaria 445/98).

Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 c/c art. 6º, IV da Lei 7.014/96.

É devido também, o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, relativamente às mercadorias sujeitas a substituição tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, conforme art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98.

Infração 08: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de fevereiro de 2018.

O Autuado informou que adquiriu do Estado do Espírito Santo para o seu ativo imobilizado, em 11/02/2018, o produto “Multifuncional Laser Samsung SI M4070 Fr”, no valor de R\$ 2.150,00, com frete no valor de R\$ 82,51, e Alíquota de 12%. Na ocasião, foi recolhido o Diferencial de Alíquota no valor de R\$ 163,35.

Na Informação Fiscal, o Autuante declarou que **acata as razões de defesa** após a retificação do demonstrativo fiscal.

Infração 09: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de agosto e novembro de 2017; setembro de 2018.

Foi alegado pelo Defendente, que no exercício de 2017, efetuou o recolhimento do ICMS referente ao Diferencial de Alíquota. Disse que no exercício de 2018 não existe diferença entre os débitos e os valores recolhidos.

O Autuante afirmou que houve uma redução considerável do imposto a recolher, após retificação do levantamento fiscal.

Conforme Resumo de Débito e demonstrativos elaborados às fls. 288 a 291, os cálculos foram refeitos pelo Autuante e não foi constatado débito referente ao exercício de 2018. Portanto, a Infração subsiste parcialmente nos valores correspondentes ao exercício de 2017, totalizando **R\$ 36,22**.

Infração 10: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a março, maio, junho, agosto, outubro a dezembro de 2017; maio a dezembro de 2018.

O Defendente alegou que através da análise detida das situações emergidas, foi constatado que o

ICMS foi devidamente recolhido ou não há enquadramento do produto no regime de substituição tributária.

Acrescentou que o valor expresso no Auto de Infração de R\$ 21.028,48 não corresponde a soma dos demonstrativos de R\$ 20.812,12, o que afasta a certeza e liquidez da exigência, a culminar a nulidade da infração.

O Autuante informou que **acata as razões de defesa**, pelo fato de ter ocorrido os recolhimentos por parte dos fornecedores, mediante retenção e, por conseguinte, emissão de GNRE, e não por falta de enquadramento como sugere o Autuado.

Infração 11: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de fevereiro, abril, junho a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$ 2.807,56.

O Defendente alegou que foi constatado o devido pagamento de cada item. Disse que os produtos entabulados nos NCMs 83011000 e 76061190 estão listados nas Infrações 01 e 10 como itens inseridos na sistemática da Substituição Tributária e nesse tópico como Antecipação Parcial, sendo excludentes entre si, adstrito, portanto, apenas a um dos dois regimes, cujo Defendente acolhe a diretriz da Antecipação Parcial. Sendo assim, o recolhimento do ICMS ocorreu nessa última modalidade, afastando aplicação de multa nas Infrações 01 e 10. Requer o acolhimento e reconhecimento dos pagamentos apresentados.

Infração 12: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017; junho, agosto e dezembro de 2018. Multa de 1% sobre o valor dos documentos fiscais, totalizando R\$ 14,18.

O Defendente afirmou que o Auto de Infração anunciou a ocorrência da ausência da escrita fiscal de entrada de mercadoria ou serviço no estabelecimento, porém, se vê que os documentos fiscais em evidência foram regularmente lançados no mês subsequente ao da emissão.

Na Informação Fiscal, relativamente às **Infrações 11 e 12, o Autuante acatou as razões de defesa**, após retificação nos demonstrativos fiscais.

Sempre que o autuado aponta fatos divergentes daqueles mencionados pelo autuante no levantamento fiscal, devem ser apurados esses fatos, e o preposto fiscal analisa os documentos apresentados pelo contribuinte e, se for o caso, elabora novos demonstrativos informando se existe ou não débito remanescente.

Por outro lado, a convicção dos julgadores é decorrente das provas produzidas nos autos, seja por meio de documentos ou de levantamento fiscal, e se as informações prestadas pelo autuante convergem com as alegações e comprovações apresentadas pela defesa, deixa de haver lide. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defendente, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, conclui que não subsiste a exigência fiscal constante nas Infrações 08, 10, 11 e 12, considerando que o Autuante acatou as razões de defesa.

Infração 13: Ocorreram de 61 a 100 divergências na escrituração da EFD no período de apuração, que não caracterizam como omissão, nos meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2018. Multa de R\$ 1.380,00 por cada mês, totalizando R\$ 33.120,00.

Foi alegado nas razões de defesa que a Fiscalização deixou de elencar as divergências que motivaram o ato administrativo, ou seja, os elementos motivadores que sustentam a sanção. A ausência de motivação do ato administrativo enseja sua nulidade, por tratar-se de requisito essencial para o próprio exercício do direito de defesa e do contraditório.

Na manifestação apresentada após a Informação Fiscal o Defendente afirmou que é possível observar que tais diferenças entre a escrituração e o documento fiscal residem em ajustes de

grafia, acréscimo de marca ou numeral, que não foram reconhecidos pelo sistema e, conseqüentemente, não gerou o registro 200 na EFD.

Disse que se trata de erro da linguagem de marcação HTML entre o seu sistema operacional e o aplicativo de leitura da EFD, sob o qual o contribuinte não tem gerência alguma. Foi reconhecido como inconsistência na EFD a inserção de observações na NF-e para indicar as informações fiscais acerca de determinado produto, enquanto o próprio Regulamento da Nota Fiscal Eletrônica o permite.

Como medida de proteção ao princípio da razoabilidade, solicitou a reconsideração das inconsistências e retificação das escriturações.

O Autuante informou que a penalidade é decorrente de o Autuado ter apresentado a EFD com inconsistências, o que já autoriza a aplicação da multa fixa de caráter formal, já que ele apresentou a retificadora. Sobretudo, conforme prevê a Lei 7014/96 no inciso XIII-A, alínea “1”:

Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

A responsabilidade do contribuinte imposta pela legislação quanto à Escrituração Fiscal Digital tem o objetivo de facilitar o envio de informações à unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, de forma que o foco de atuação do Fisco e a escrituração realizada pelo Contribuinte sejam facilitados por meio de um modelo único de lançamento, proporcionando fiscalizações e controles mais efetivos.

Não é razoável que o fisco busque outros livros e outros elementos além daqueles determinados pela legislação, dificultando ou até mesmo impossibilitando a apuração do imposto devido.

Para a infração constatada neste item da autuação fiscal transcrevo a seguir dispositivo da Lei 7.014/96, que trata da matéria:

Lei 7.014/96:

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

(...)

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

m) pela ocorrência de divergências na escrituração da EFD que não se caracterizem como omissão, em cada período de apuração:

...

3 - R\$ 1.380,00 (um mil e trezentos e oitenta), na hipótese da ocorrência de 61 (sessenta e uma) a 100 (cem) divergências;

Vale destacar que o Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009, que dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital – EFD, estabelece na Cláusula quarta: “O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês”.

Também vale mencionar o que prevê o art. 251 do RICMS-BA/2012: “Havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações”.

Observe que a entrega de arquivos da EFD com divergências de dados acarreta grave prejuízo ao Fisco, porque impede que se apure, com segurança, se o imposto devido foi ou não totalmente recolhido, e não há como se afirmar que o descumprimento da referida obrigação acessória não causou prejuízo ao Fisco e que não implicou falta de recolhimento de tributo, e o envio de

informações e dados fora das especificações e requisitos regulamentares configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade,

No caso em exame, ficando caracterizado que os mencionados arquivos não estavam corretos, dificultando levantamento fiscal com base na referida escrituração, não há como acatar as alegações defensivas. Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	7.480,08	-
02	PROCEDENTE	19.179,01	-
03	PROCEDENTE	64.194,52	-
04	PROCEDENTE EM PARTE	60.413,30	-
05	IMPROCEDENTE		-
06	PROCEDENTE EM PARTE	229,31	-
07	PROCEDENTE EM PARTE	119,33	-
08	IMPROCEDENTE		-
09	PROCEDENTE EM PARTE	36,22	-
10	IMPROCEDENTE		-
11	IMPROCEDENTE		-
12	IMPROCEDENTE		-
13	PROCEDENTE		33.120,00
TOTAL	-	151.651,77	33.120,00

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207160.0011/20-8**, lavrado contra **KARFERRO COMERCIAL DE FERROS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 151.651,77**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 91.009,16 e 100% sobre R\$ 60.642,61, previstas no art. 42, inciso II, “a”, “b”, “d”, “f” e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 33.120,00**, previstas no art. 42, inciso XIII-A, alínea “m” da mesma Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA