

**A. I. Nº** - 279757.0009/18-7  
**AUTUADO** - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/07/2019

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0072-04/19**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MAIOR EXPRESSÃO O DE SAÍDAS. OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. a) LANÇAMENTO DO IMPOSTO NORMAL.** Está demonstrada a ocorrência de saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, e, por consequência sem a respectiva escrituração e pagamento do imposto, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Razões de defesa elidem em parte a autuação. Razões de defesa elidem em parte a autuação. Erro na transposição de valores no levantamento fiscal. Refeitos os cálculos. Infração subsistente em parte. **b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS DE MERCADORIAS. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO.** Mercadorias adquiridas 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 exercício fechado. Razões de defesa elidem em parte a autuação. Erro na transposição de valores no levantamento fiscal. Refeitos os cálculos. Infração subsistente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2018, reclama crédito tributário no valor total de R\$373.548,40, através das seguintes infrações:

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2018, exige ICMS no valor de R\$373.548,40, conforme demonstrativos às fls. 13 a 65 e CD/mídia à fl. 66 dos autos, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

**INFRAÇÃO 1 - 04.05.02:** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado no ano de 2013, conforme o demonstrativo à fl. 17 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 66. Lançado ICMS no valor de R\$369.024,39, com enquadramento no art. 2º, inciso I; art. 23-B, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 83, inc. I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 13, inc. I, da Portaria nº 445/98.

**INFRAÇÃO 2 - 04.05.09:** 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias 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 exercício fechado, no ano de 2013, conforme o demonstrativo à fl. 17 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 66. Lançado ICMS de R\$4.524,01, com enquadramento no art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inc. I, alínea “b”, da Portaria nº 445/98.

O sujeito passivo apresenta impugnação, às fls. 70/86, dizendo que discorda integralmente da autuação, conforme a seguir:

- *NULIDADE DA AUTUAÇÃO: OCORRÊNCIA DE ERRO DE DIREITO NA LAVRATURA DA IMPOSIÇÃO FISCAL*

Diz que, além da inobservância do prazo decadencial para lavratura do auto de infração, o ilustre Agente Fiscal incorreu em grave erro ao realizar a apuração do suposto tributo devido. Destaca que o trabalho fiscal foi pautado em levantamento de quantitativo de estoques por exercício fechado, cujo cálculo do tributo, consta da planilha “Cópia de *Cencosud\_2013\_Demonstrativo\_Omissões* (3)”, que aduz acompanhar os autos.

Diz que o Auditor Fiscal realizou o levantamento por etapas: considerou o estoque inicial em 01/01/2013, acresceu as compras realizadas no exercício de 2013, comparou com o estoque final e imputou as saídas realizadas no mesmo exercício, chegando ao resultado das supostas omissões de entrada e de saídas. Após, realizou o cálculo do preço médio, acresceu a MVA e calculou o suposto imposto devido.

Observa que os montantes de entradas e saídas realizados no exercício de 2013 e indicados nas colunas H e K deveriam ter sido extraídos de duas planilhas que também fazem parte do levantamento fiscal, as quais indicam os documentos fiscais correspondentes - planilhas “NFE\_2013\_Cencosud” e “NFS\_2013\_Cencosud”.

Todavia, diz que há um flagrante erro de direito cometido pelo Auditor Fiscal no que tange a indicação dos valores das notas fiscais de saídas constantes da coluna K, acima colacionada.

Destaca que, da simples análise dos montantes indicados no levantamento, percebe-se que os valores indicados na coluna H (Entradas - Compra/Dev) que foram extraídos da planilha auxiliar “NFEJ2013\_Cencosud” são os mesmos da coluna K (Saídas com NF), os quais deveriam ter sido extraídos da planilha auxiliar “NFS\_2013\_Dencosud”.

Ou seja, diz que, ao invés de considerar os valores das notas fiscais de saída indicados na planilha “NFS\_2013\_Cencosud”, o Auditor Fiscal extraiu em duplicidade os dados das notas fiscais de entrada constantes na planilha “NFE\_2013\_Cencosud”.

Registra que esse equívoco demonstra a nulidade do auto de infração, pois ao considerar a mesma base de entradas e saídas, vicia completamente a apuração do *quantum* a ser exigido, sem falar que torna impossível a defesa da Impugnante, pois ao considerar base de saída irreal, não se pode atribuir certeza no cálculo realizado pelo Auditor Fiscal.

Portanto, ao deixar de considerar a base de dados correta para a apuração do suposto crédito tributário, está-se diante da ocorrência de “erro de direito” cuja essência torna nula a imposição fiscal.

Traz aos autos, jurisprudência acerca do conceito e dos efeitos do “erro de direito” no lançamento tributário, para, então, dizer que não restam dúvidas, portanto, que o equívoco praticado pelo Auditor Fiscal configura “erro de direito”, na medida em que macula o *quantum* do tributo supostamente devido, ao considerar dado equivocado para a estipulação da base de cálculo da exação, manchando com o vício de nulidade auto de infração.

Além da nulidade do lançamento fiscal acima destacada, diz que a autuação tal como lançada

viola o princípio da ampla defesa, conforme será adiante demonstrado.

- *VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO*

Registra que, ainda que afaste a nulidade do auto de infração ante ao “erro de direito” cometido, o lançamento ora combatido também culminou por violar os princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório.

Consigna que a ofensa aos referidos princípios restou configurada na medida em que a Impugnante está impedida de contestar de forma ampla a autuação, pois como demonstrado linhas acima, o equívoco cometido pelo Auditor Fiscal ao utilizar os dados das notas fiscais de entrada onde deveria ter se baseado nas informações das notas fiscais de saída culminou com a indicação de valores que não refletem os fatos da acusação tributária, sendo impossível confrontar os valores do auto de infração com seus arquivos e registros de apuração.

Neste sentido, na medida em que está impedida de analisar e contestar os montantes da autuação, diz que fica configurada a ofensa ao contraditório e ampla defesa.

Ressalta que a observância a tais princípios, além de ser constitucionalmente garantida no artigo 5º, inciso LV da Carta Magna, também está prevista no ordenamento tributário do Estado da Bahia, mais precisamente no Código Tributário da Bahia e no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia, que transcreve.

Diante da afronta a esses princípios corolários do procedimento administrativo tributário, requer que já seja a exigência perpetrada declarada nula de pleno direito.

- *DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIÇÃO DOS SUPOSTOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ANTERIORES A 05/07/2013*

Diz que, além do “erro de direito” cometido e da infração aos princípios da ampla defesa e do contraditório destacados acima, aduz que o Auditor Fiscal também desrespeitou o prazo decadencial atinente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Registra que o fato gerador do ICMS encontra-se descrito pelo artigo 12, da Lei Complementar nº 87/1996, onde regulamenta o imposto em âmbito nacional e dentre outras providências, estabelece a ocorrência do fato gerador com a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, que destaca.

Diz que foi cientificada da lavratura do auto de infração em 05/07/2018, ou seja, mais de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador das operações ocorridas até a data imediatamente anterior.

Destaca que o artigo 150, § 4º do CTN estabelece o prazo decadencial de cinco anos para que o fisco efetue a homologação do lançamento, sendo que, se não o fizer, considerar-se-á homologada tacitamente a norma individual e concreta expedida pelo particular, extinguindo-se, portanto, o crédito tributário.

Diz que estas considerações são importantes na medida em que, no caso em exame, se está diante de tributo sujeito ao chamado “lançamento por homologação”, em que o particular produz uma norma individual e concreta que deverá conter todos os elementos determinantes da obrigação tributária, a fim de tornar possível a cobrança da exação.

Registra que, conforme anota Paulo de Barros Carvalho, em sua obra *Direito Tributário: fundamentos Jurídicos da Incidência*, São Paulo: Saraiva, 1998, p. 238, não há diferença entre a atividade do particular e o ato praticado pelo agente público, visto que a própria lei estabelece quais os sujeitos competentes para a construção da norma individual e concreta de imposição tributária.

Em virtude disso, diz que o autor esclarece que, em relação aos particulares, na qualidade de agentes competentes para constituir o crédito tributário *“cabem-lhes individualizar o evento tributário, constituindo-o como fato jurídico, e estruturar, denotativamente, todos os elementos integrantes da relação do tributo. Em outras palavras, a lei dá competência ao contribuinte para*

*constituir o fato jurídico e a obrigação tributária que dele decorre, pelo fenômeno da causalidade jurídica”.*

Diz que tal legitimidade outorgada ao contribuinte não retira, em nenhum momento, a competência originária do Poder Público, garantida pelo artigo 142 do CTN, para fazer incidir a norma geral e concreta e constituir o seu crédito tributário.

No presente caso, ao teor do disposto no artigo 150, § 4º do CTN, na data em que o Fisco constituiu o crédito tributário, já não mais lhe assistia este direito, tendo em vista ter-se consubstanciado a decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Após trazer aos autos alguns entendimentos de estudiosos do Direito e decisões do STJ, diz que, considerando que foi intimada do Auto de Infração em **05/07/2018**, é forçoso reconhecer a ocorrência da extinção do crédito tributário relativo ao ICMS incidente sobre as operações realizadas até **04/07/2013**, já que ultrapassa o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, CTN.

Portanto, diz verificar que os supostos débitos de ICMS referentes ao período anterior a 05/07/2013 já estavam extintos pela decadência, na forma dos artigos 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN, quando foi intimada da lavratura do auto de infração, impondo-se, assim, o decreto de nulidade do lançamento fiscal nessa extensão.

- **DA DILIGÊNCIA FISCAL PARA COMPROVAÇÃO DO “ERRO DE DIREITO”**

Registra que, na hipótese dos Ilustres Julgadores não se convencerem de plano quanto a ocorrência do “erro de direito” ante a utilização da mesma base de informações na coluna atinente as entradas e saídas no levantamento fiscal do exercício de 2013, o qual é objeto do presente auto de infração, requer desde já, nos termos do art. 137, I, a, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) a realização de diligência fiscal para comprovação das alegações tecidas linhas acima.

Na hipótese do deferimento da diligência fiscal, passa a apresentar os quesitos a serem respondidos pelo Agente Fiscal responsável pela elaboração da diligência:

- a) poderia o Agente Fiscal confirmar se os números utilizados pelo Auditor Fiscal na coluna Fl (Entradas - Compra/Dev) são os mesmos que constam na coluna K (Saídas com N.F.) da planilha “Cópia de Cencosud\_2013\_DemonstrativoJdmissoes (3)” (**Doc. 4**)?
- b) poderia o Auditor Fiscal informar as informações constantes da coluna Fl (Entradas - Compra/Dev) da planilha “Cópia de Cencosud\_2013\_Demonstrativo\_Omissoes (3)” foram extraídas da planilha “NFE\_2013\_Cencosud” (**Doc. 5**)?
- c) poderia o Senhor Auditor Fiscal informar as informações constantes da coluna K (Saídas com N.F.) da planilha “Cópia de Cencosud\_2013\_Demonstrativo\_Omissoes (3)” aba “Auditoria de Est 2013 Fisco (2)” foram extraídas da planilha “NFS\_2013\_Cencosud” (**Doc. 6**)?
- d) observando-se as respostas aos quesitos acima, é possível afirmar que o valor do lançamento fiscal está correto? Se não, por quê?

- **VI. CONCLUSÃO E PEDIDO**

Do exposto e considerando a ocorrência de “erro de direito” no levantamento fiscal ao considerar a mesma base de valores de operações de entrada e de saída, o que diz manchar de (1) nulidade o auto de infração; (2) afronta aos princípios do contraditório e ampla defesa; e (3) ocorrência de decadência com relação aos fatos geradores ocorridos antes de 05/07/2013; requer a Impugnante:

1. seja deferido o pedido de realização de diligência fiscal para comprovação do “erro de direito” cometido na lavratura da autuação;
2. após a diligência, requer seja dado integral provimento à presente defesa, para anular o auto de infração com o consequente cancelamento da exigência fiscal nele perpetrada;
3. na hipótese de não ser este o entendimento dos I. Julgadores, seja acolhida a decadência

relativa aos fatos geradores anteriores a 05/07/2013, com o consequente julgamento de improcedência da autuação.

O Auditor Fiscal, às fls. 127/128 dos autos, produz a Informação Fiscal, que a seguir destaco:

Diz que a ação fiscal exige ICMS no valor de R\$ 373.548,40 decorrente do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias apurado no exercício de 2013, sob duas perspectivas (i) Omissão de saídas de mercadorias tributadas maior do que a omissão de entradas R\$ 369.024,39; (ii) ICMS Antecipação Tributária decorrente das omissões de entradas de mercadorias enquadradas no regime de ST R\$ 4.524,01.

Momento seguinte, sobre a arguição de nulidade da defendente, diz que não se configurou na ação fiscal, do início à sua conclusão, nenhum fato ou ato que tenha se traduzido em cerceamento ao direito da ampla defesa da Autuada, à luz do que prescreve o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº 7629/97.

Mais adiante em relação ao mérito tece as seguintes considerações:

(a) *Da arguição de decadência:* diz que o Auto de Infração nº 279757.0009/18-7 foi lavrado em 29/06/2018, com ciência em 05/07/2018, e exige ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, referente ao exercício de 2013, com data do fato gerador em 31/12/2013.

Neste contexto aduz longa dissertação, fls. 79 a 84, sem amparo na Legislação Tributária. Conclui afirmando que a Ação fiscal não está alcançada pela decadência.

(b) *Do erro atinente à coluna das saídas na planilha:* diz que a autuada aponta (1) erro na inserção das quantidades das mercadorias que deram saída do estabelecimento, através de Notas Fiscais de saída, no demonstrativo de AUDITORIA DE ESTOQUES – ESTOQUE FECHADO (fls. 13 a 17), em virtude terem sido capturadas (as quantidades) da planilha “NFE\_2013\_Cencosud” e não da “NFS\_2013\_Cencosud”; e (2) que ao se verificar o citado demonstrativo se constata que na coluna “Saídas com N.F.” estão repetidas as mesmas quantidades da coluna “Entradas/Compra/Dev”.

Neste contexto consigna que procede a sua alegação defensiva, onde aduz ter efetuado a regularização. Acosta novo demonstrativo de AUDITORIA DE ESTOQUES – ESTOQUE FECHADO (fls. 13 a 17). Correto (fl. 129).

(c) *Do incorreto enquadramento da infração:* Diz não entender a alegação. Destaca que a acusação que lhe é imputada, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, obedeceu o que prescreve a Portaria nº 445/98 e os artigos infringidos da Lei nº 7.014/97 e do Decreto nº 13.780/12 estão descritos no corpo do auto de infração.

Conclui que ratifica o levantamento fiscal especialmente quanto à correta transcrição das quantidades que deram saídas através do demonstrativo NFS\_2013-Cencosud.xlsx. Assim, diz que o novo Demonstrativo de Débitos (fl. 129) do auto de infração passa a ser os seguintes, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 130:

**Infração 01 – 04.05.02**

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor R\$
31/12/2013	31/12/2013	1.170.650,06	17%	100%	<b>199.010,51</b>

**Infração 02 – 04.05.09**

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor R\$
31/12/2013	31/12/2013	4.868,23	17%	60%	<b>827,60</b>

A defendente volta aos autos às fls.135/180, em que, ao ser cientificado da Informação Fiscal de fls. 127/128, repisa todas as considerações da manifestação de defesa de fls. 70/86, isso em relação a arguição de nulidade do lançamento dados os erros cometidos pela Fiscalização no

levantamento do débito apontado na autuação, bem como as considerações de decadência do débito constituído.

Todavia, em relação ao novo demonstrativo de débito de fl. 129, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 130, após os erros corrigidos pela Fiscalização em sede de Informação Fiscal, a defendente traz considerações que a seguir passo a destacar:

Diz que, ao analisar o trabalho fiscal realizado para retificação do auto de infração, constatou que o levantamento quantitativo de estoques contém vícios que distorcem a realidade dos fatos, na medida em que está baseado exclusivamente nas informações transmitidas por meio eletrônico, sem análise da especificidade de cada mercadoria.

Observa que é importante destacar que atividade comercial de varejo exercida é permeada por diversas situações específicas que em alguns casos pode distorcer os dados de estoques, tal como diz ocorrer no presente caso.

Destaca que o seu estoque é composto por mercadorias com a mesma descrição e do mesmo fabricante, as quais tiveram omissões de entradas e de saídas. Realizando-se os ajustes de quantidades dessas mercadorias idênticas (compensação entre entradas e saídas dos mesmos itens), chegou a um novo valor de omissões, em montante menor do que o apontado pela Fiscalização.

Diz que é importante repisar que no levantamento quantitativo de estoques ora apresentado é possível destacar mercadorias idênticas que tiveram ao mesmo tempo omissões de entradas e de saídas, o que comprova de plano a distorção ocorrida no lançamento realizado pelo Fisco, como pode ser visto no exemplo abaixo destacado:

Nome do Produto	Ajustes Similares	S T	Estoque Inicial	Entradas		Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com N.F.	Omissão de		Após Ajustes Similares Omissão de	
				Produção	Compra/Dev				Entradas	Saídas	Entradas	Saídas
CAMARAO COSTA SUL CONG 400G IQFC	1	1	0,000	0,000	10.800,000	0,000	10.800,000	10.830,000	30,000	0,000	6,000	0,000
CAMARAO COSTA SUL DESC CONG IQF-MCZ 500G	1	1	24,000	0,000	4.632,000	144,000	4.512,000	4.488,000	0,000	24,000	0,000	0,000
CAMARAO GBARBOSA CZ INT PREC CONG 400G	2	1	0,000	0,000	4.221,000	0,000	4.221,000	4.025,000	0,000	196,000	0,000	87,000
CAMARAO GBARBOSA CZ S/C PREC CONG 400G	2	1	0,000	0,000	2.641,000	0,000	2.641,000	2.750,000	109,000	0,000	0,000	0,000
CAMARAO MARES PCZ DESC 41/50 CONG 400G	3	1	0,000	0,000	3.920,000	40,000	3.880,000	3.800,000	0,000	80,000	0,000	8,000
CAMARAO MARES PCZ INT 120/150 CONG 500G	3	1	0,000	0,000	21.328,000	80,000	21.248,000	21.320,000	72,000	0,000	0,000	0,000
CAMARAO MARES S/CAB 111/200 CONG 200G	4	1	0,000	0,000	79.659,000	3.360,000	76.299,000	76.760,000	461,000	0,000	367,000	0,000
CAMARAO MARES S/CAB 91/110 CONG 400G	4	1	0,000	0,000	10.414,000	520,000	9.894,000	9.800,000	0,000	94,000	0,000	0,000
CAMARAO NETUNO PRECOZ DESC 400G	5	1	375,000	0,000	4.750,000	0,000	5.125,000	5.075,000	0,000	50,000	0,000	41,000
CAMARAO NETUNO PRECOZ S/C M 400G	5	1	0,000	0,000	5.841,000	0,000	5.841,000	5.850,000	9,000	0,000	0,000	0,000

Visando demonstrar tais distorções e a consequente exigência indevida do ICMS, aduz ter elaborado a planilha contendo a indicação de todos os produtos e ajustes propostos, a qual segue gravada em mídia digital que acompanha a presente manifestação (arquivo denominado “Cencosud\_2013\_Demonstrativo\_Omissões – Similaridades” Doc. 1).

Neste contexto, requer, nos termos do art. 137, I, a, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) a realização de nova diligência fiscal para comprovação das alegações acima.

Sustenta seu pedido de diligência sob a premissa da deficiência da apuração, na medida em que alega que a Fiscalização (1) considerou fatos geradores alcançados pela decadência, (2) considerou mercadorias idênticas como produtos diversos, gerando distorção na apuração do estoque e consequentemente, exigência muito superior à que supostamente seria devida.

Após apontar alguns quesitos a serem respondidos pela diligência arguida nessa nova manifestação, repisa todos os seus pedidos da defesa original.

O autuante, à fl. 154, ao ser cientificado da manifestação da defesa da Informação Fiscal de fls. 127/128, não apresenta qualquer consideração, apenas destaca que não houve fatos novos que não tenham sido apreciados na citada Informação Fiscal.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os

levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, o qual exerceu o contribuinte seu direito de defesa com plenitude, em dois momentos do PAF, seja em sede de defesa, ou seja, em sede de manifestação à Informação Fiscal, motivo pelo qual entendo que a lide está apta ao seu deslinde.

Preliminarmente o sujeito passivo argüi nulidade da autuação por ocorrência de erro no levantamento do débito fiscal apontado, sob a argumentação de que, além macular o *quantum* do imposto supostamente devido, ao considerar dado equivocado para estipular a base de cálculo da exação, diz violar o princípio da ampla defesa e do contraditório, por impedir de contestar de forma ampla a autuação.

Entendo não restar razão ao sujeito passivo, vez que, como bem está descrito nas disposições do § 1º, art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, as eventuais incorreções, quando da constituição do crédito tributário, não acarretam nulidade da autuação, desde que sejam corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, ou pelo próprio autuante, em sede de Informação Fiscal, dando ciência ao sujeito passivo, com a indicação de prazo para se manifestar, querendo, como assim procedeu a unidade Fazendária de circunscrição da defendente, na forma do termo acostado à fl. 132, ao conceder 60 (sessenta ) dias, para manifestar, o qual o fez através às fls. 135/180 dos autos.

Afasto, portanto, as arguições de nulidade do Auto de Infração, em tela.

Por outro lado, como preliminar de mérito, o sujeito passivo argüi decadência do direito de constituição dos supostos créditos tributários anteriores a 05/07/2013, dado que foi intimado, com ciência do Auto de Infração, em 05/07/2018, o que, ao seu entender, diz ser forçoso reconhecer a ocorrência da extinção do crédito tributário, relativo ao ICMS incidente sobre as operações realizadas até 04/07/2013, já que ultrapassa o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, com fundamento no artigo 150, § 4º, CTN.

Entendo, também, não restar razão ao sujeito passivo a arguição de decadência. De fato o Auto de Infração nº 279757.0009/18-7, em análise, foi lavrado em 29/06/2018, com ciência em 05/07/2018, e exige ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, isso em relação a infração 1; e por falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária na qualidade de sujeito passivo por substituição decorrente de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacompanhada de documento fiscal, isso em relação a infração 2, referente ao período fiscalizado de 01/01/2013 a 31/12/2013, todavia, todas as duas infrações, com data de ocorrência do fato gerador em 31/12/2013.

Não há, nos autos, qualquer débito lançado no Auto de Infração referentes ao período anterior a 05/07/2013 argüido, pelo defendente, como extintos pela decadência, na forma dos artigos 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN. Na realidade o que se tem de fato gerador é a data de 31/12/2013, seja na infração 1, ou seja na infração 2, em que, pela jurisprudência do CONSEF, teria, o autuante, dado a especificidade das imputações, até o dia 31/12/2018, para constituir o lançamento tributário, que o fez em 29/06/2018.

Afasto, portanto, a arguição de decadência, relativo aos supostos débitos de ICMS referente ao período anterior a 05/07/2013 do Auto de Infração, em tela, por conter apenas fatos geradores com data em 31/12/2013.

Trata-se o presente PAF, de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir imposto no montante de R\$373.548,40, relativo a duas irregularidades caracterizadas na inicial às fls. 01/02 dos autos, tendo o autuado apresentado argüições de mérito, discordando integralmente da autuação.

A infração 1 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$369.024,39, 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado no ano de 2013, conforme os demonstrativos à fl. 17 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 66, com enquadramento no art. 2º, inciso I; art. 23-B, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 83, inc. I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 13, inc. I, da Portaria nº 445/98.

A infração 2, também, diz respeito a 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias 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 exercício fechado, no ano de 2013, conforme o demonstrativo à fl. 17 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 66, com enquadramento no art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inc. I, alínea “b”, da Portaria nº 445/98.

No mérito, em sede de defesa, o sujeito passivo argui a ocorrência de erro no levantamento fiscal. Diz que a Fiscalização realizou o levantamento por etapas, onde considerou o estoque inicial em 01/01/2013, acresceu as compras realizadas no exercício de 2013, comparou com o estoque final e imputou as saídas realizadas no mesmo exercício, chegando ao resultado das supostas omissões de entrada e de saídas. Realizou o levantamento do preço médio e apurou o suposto imposto devido com a aplicação da alíquota devida sobre a base de cálculo apontada, isso em relação a infração 1, quanto a infração 2 acresceu a MVA na forma que dispõe a legislação.

Alega o defendente que os montantes de entradas e saídas realizados no exercício de 2013 e indicados nas colunas H e K, constantes do demonstrativo de débito da autuação, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 66, deveriam ter sido extraídos de duas planilhas que também fazem parte do levantamento fiscal, as quais indicam os documentos fiscais correspondentes - planilhas “NFE\_2013\_Cencosud” e “NFS\_2013\_Cencosud”. Todavia, registra que há um flagrante erro de direito cometido pelo Auditor Fiscal no que tange a indicação dos valores das notas fiscais de saídas constantes da coluna K, acima indicada.

Destaca que, da simples análise dos montantes indicados no levantamento, percebe-se que os valores indicados na coluna H (“Entradas - Compra/Dev”) que foram extraídos da planilha auxiliar “NFE\_2013\_Cencosud” são os mesmos da coluna K (“Saídas com NF”), os quais deveriam ter sido extraídos da planilha auxiliar “NFS\_2013\_Dencosud”, ou seja, diz que, ao invés de considerar os valores das notas fiscais de saída indicados na planilha “NFS\_2013\_Cencosud”, o Auditor Fiscal extraiu em duplicidade os dados das notas fiscais de entrada constantes na planilha “NFE\_2013\_Cencosud”.

Em sede de Informação o autuante, admite o erro apontado cometido e re-ratifica o levantamento fiscal quanto à correta transcrição das quantidades que deram saídas através do demonstrativo “NFS\_2013-Cencosud.xlsx”. Traz aos autos novo Demonstrativo de Débitos de fl. 129 dos autos, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 130, em que aponta novas bases de cálculo para as imputações postas no Auto de Infração, em análise, reduzindo o valor do débito da infração 1 de R\$369.024,39 para o valor de R\$199.010,51, e o valor do débito da infração 2 de R\$4.524,01 para o valor de R\$827,60.

Voltando aos autos às fls. 135/180, o sujeito passivo, ao ser dado ciência da Informação Fiscal de fl. 127/129, que teve como resultado a alteração dos débitos lançados na autuação, decorrente do erro apontado em sede de defesa, repisa as mesmas considerações da manifestação da defesa original, trazendo como fato novo a consideração de mérito de que, ao analisar o trabalho fiscal realizado para retificação do auto de infração, constatou que o levantamento quantitativo de estoques contém vícios que distorcem a realidade dos fatos, na medida em que está baseado exclusivamente nas informações transmitidas por meio eletrônico, sem análise da especificidade



de cada mercadoria.

Destaca que a atividade comercial de varejo que exerce é permeada por diversas situações específicas que em alguns casos pode distorcer os dados de estoques, tal como aduz ocorrer no presente caso. Diz que o seu estoque é composto por mercadorias com a mesma descrição e do mesmo fabricante, as quais tiveram omissões de entradas e de saídas.

Traz aos autos quadro demonstrativo, que faz parte integrante da manifestação à informação fiscal à fl. 148, indicando algumas mercadorias, que diz distorcer o resultado apontado pela Fiscalização, na apuração do saldo remanescente da autuação, sob a perspectiva de que está sendo considerado o mesmo produto em situação de omissão de entradas e de saídas, o que estaria invalidando o levantamento fiscal.

Vejo não restar razão essa arguição de mérito do defendente. Os exemplos trazidos aos autos para demonstrar tal duplicidade, ou seja, visando demonstrar tal distorção e a consequente exigência indevida do imposto, constante quadro demonstrativo que faz parte integrante da manifestação à informação fiscal à fl. 148, reproduzo a seguir:

Nome do Produto	Ajustes Similares	S T	Estoque Inicial	Entradas		Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com N.F.	Omissão de		Após Ajustes Similares Omissão de	
				Produção	Compra/Dev				Entradas	Saídas	Entradas	Saídas
CAMARAO COSTA SUL CONG 400G IQFC	1	1	0,000	0,000	10.800,000	0,000	10.800,000	10.830,000	30,000	0,000	6,000	0,000
CAMARAO COSTA SUL DESC CONG IQF-MCZ 500G	1	1	24,000	0,000	4.632,000	144,000	4.512,000	4.488,000	0,000	24,000	0,000	0,000
CAMARAO GBARBOSA CZ INT PREC CONG 400G	2	1	0,000	0,000	4.221,000	0,000	4.221,000	4.025,000	0,000	196,000	0,000	87,000
CAMARAO GBARBOSA CZ S/C PREC CONG 400G	2	1	0,000	0,000	2.641,000	0,000	2.641,000	2.750,000	109,000	0,000	0,000	0,000
CAMARAO MARES PCZ DESC 41/50 CONG 400G	3	1	0,000	0,000	3.920,000	40,000	3.880,000	3.800,000	0,000	80,000	0,000	8,000
CAMARAO MARES PCZ INT 120/150 CONG 500G	3	1	0,000	0,000	21.328,000	80,000	21.248,000	21.320,000	72,000	0,000	0,000	0,000
CAMARAO MARES S/CAB 111/200 CONG 200G	4	1	0,000	0,000	79.659,000	3.360,000	76.299,000	76.760,000	461,000	0,000	367,000	0,000
CAMARAO MARES S/CAB 91/110 CONG 400G	4	1	0,000	0,000	10.414,000	520,000	9.894,000	9.800,000	0,000	94,000	0,000	0,000
CAMARAO NETUNO PRECOZ DESC 400G	5	1	375,000	0,000	4.750,000	0,000	5.125,000	5.075,000	0,000	50,000	0,000	41,000
CAMARAO NETUNO PRECOZ S/C M 400G	5	1	0,000	0,000	5.841,000	0,000	5.841,000	5.850,000	9,000	0,000	0,000	0,000

Compulsando, portanto, a planilha “Cencosud\_2013\_Demonstrativo\_Omissões”, objeto do CD/Mídia de fl. 130 dos autos, que se relaciona ao levantamento dos débitos da infração 1 e da infração 2 retificado, em sede de Informação Fiscal, vê-se que não procede os argumentos de defesa de que a Fiscalização está acusando omissões de entrada e de saídas para um mesmo produto.

Analisando todos os produtos apontados no quadro acima, vejo tratar de produtos distintos, sejam pela própria descrição, ou seja, pela análise do código do produto omitido no quadro acima, todavia constante da planilha “Cencosud\_2013\_Demonstrativo\_Omissões”, objeto do CD/Mídia de fl. 130 dos autos e utilizado pela Fiscalização no levantamento quantitativo de estoque, objeto das autuações.

Não obstante tal constatação, vê-se, ainda, da análise da planilha “Cencosud\_2013\_Demonstrativo\_Omissões”, que todos os preços médios dos produtos praticados pela defendente no período da ação fiscal, extraído das informações produzidas pelo próprio defendente na EFD, que deu aso ao citado levantamento, são, na sua totalidade, diferentes, o que vem a caracterizar, de fato, não se tratar de mesmo produto, e sim, apenas uma similaridade na sua descrição, sendo diferenciado no levantamento pelo “Código” do produto cadastrado, como a seguir destacado:

Cód. do Produto	Nome do Produto	Preço Médio
‘1137633’	CAMARAO COSTA SUL CONG 400G IQFC	11,88
‘1131238’	CAMARAO COSTA SUL DESC CONG IQF-MCZ 500G	21,00
‘1252064’	CAMARAO GBARBOSA CZ INT PREC CONG 400G	8,44
‘1252065’	CAMARAO GBARBOSA CZ S/C PREC CONG 400G	14,38
‘1408549’	CAMARAO MARES PCZ DESC 41/50 CONG 400G	22,90
‘1407070’	CAMARAO MARES PCZ INT 120/150 CONG 500G	9,91
‘1408551’	CAMARAO MARES S/CAB 111/200 CONG 200G	4,90
‘1408550’	CAMARAO MARES S/CAB 91/110 CONG 400G	11,24
‘1195051’	CAMARAO NETUNO PRECOZ DESC 400G	28,87
‘1194751’	CAMARAO NETUNO PRECOZ S/C M 400G	17,10

Logo, não logra êxito a manifestação da defesa de que o autuante está considerando no seu levantamento produtos em duplicidades, o que diz distorcer o resultado apontado pela Fiscalização na apuração do saldo remanescente da autuação.

Isto posto, alinhando-me ao levantamento do autuante, em sede de Informação Fiscal, que alterou os valores exigidos de R\$369.024,39 e R\$4.524,01, para os valores de R\$199.010,51 e R\$827,60, relativos às infrações 1 e 2, respectivamente.

Quanto a outra arguição de mérito do defendente de que os levantamentos da autuação, seja em relação à infração 1, seja a infração 2, contem vícios que distorcem a realidade dos fatos na medida em que está baseado exclusivamente nas informações transmitidas por meio eletrônico, sem análise das especificidades de cada produto, vejo, também, não lograr êxito.

Vê-se que o levantamento quantitativo de estoque, de fato, é embasado nas informações transmitidas por meio eletrônico, relativa à Escrituração Fiscal Digital (EFD), todavia a fiscalização, além de, também, amparar seus papéis de trabalhos em informações trazidas de outros módulos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), como o de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), faz constar do CD/Mídia de fl. 130, elementos outros, no formato de Planilha Excel, que atestam as imputações do Auto de Infração, em lide; demonstrativos este, que permitem ao sujeito passivo defender da acusação imputada, a exemplo do “quadro demonstrativo dos produtos objeto do levantamento”, com a identificação do “Código do Produto do Sistema Interno da Empresa” e o “Código do Produto Correlato” utilizado no levantamento, entre outros necessários ao desenvolvimento do roteiro da auditoria, objeto da ação fiscal, o que o fez com plenitude.

Por outro lado, a análise das especificidades de cada produto, como arguido pela defesa, no desenvolvimento do roteiro de auditoria, um elemento necessário para a manutenção da autuação, vejo não proceder, dado que tal análise é uma atitude intrínseca do trabalho da Fiscalização, que pode utilizar ou não no desenvolvimento da ação fiscal, não sendo elemento motivador de arguição de improcedência ou nulidade da autuação a ausência de sua utilização no procedimento fiscal.

Em sendo assim, não vendo qualquer outra arguição de mérito do defendente sobre os saldos remanescentes das infrações 1 e 2, seja de base de cálculo, fundamentação, ou da MVA utilizada no caso da infração 2, entendo restar procedentes os saldos remanescentes das autuações na forma do demonstrativo de fl. 129 dos autos, em que reduz o valor do débito da infração 1 de R\$369.024,39 para o valor de R\$199.010,51, e o valor do débito da infração 2 de R\$4.524,01 para o valor de R\$827,60.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0009/18-7**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor total de **R\$199.838,11**, acrescido das multas de 60% sobre R\$827,60 e 100% sobre R\$199.010,51, previstas no art. 42, incisos II, alínea “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos, observando o devido parcelamento.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de junho de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA