

A. I. N° - 207093.0004/21-5
AUTUADO - METALDRILLING OILFIELD SUPPLY EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE
- MÁQUINAS LTDA.
AUTUANTE - JUVÊNCIO RUY CARDOSO NEVES
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27/10/2021

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0155-03/21-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se num mesmo exercício diferenças tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência/revisão fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 04/03/2021, refere-se à exigência de R\$161.238,53 de ICMS, acrescido da multa de 100%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 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 2019.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 33 a 48 do PAF. Alega que o lançamento fiscal não merece prosperar, uma vez que possui inconsistências que conduzem à revisão da exigência. Diz que o Autuante laborou em equívoco ao calcular a base de cálculo para apuração do ICMS antecipação parcial supostamente devido, o que acarreta a nulidade da autuação.

Informa que atua no ramo de sucata e prestação de serviços de recuperação de peças, conforme atos constitutivos anexos. Para o exercício de suas atividades, adquire diversos lotes de sucata de seus fornecedores para posterior revenda das peças ainda utilizáveis.

Afirma que as mercadorias adquiridas são inegavelmente usadas, e as operações objeto da autuação se referem à venda de mercadorias usadas (grande parte são máquinas, aparelhos e motores), de modo que possuem benefício de redução da base de cálculo, nos termos do art. 268, inciso I do RICMS-BA, que transcreveu.

Ressalta que ao analisar o demonstrativo integrante ao Auto de Infração, verifica-se que o Autuante não aplicou a redução da base de cálculo outorgada por lei, de modo que houve majoração do imposto supostamente devido.

Friza que a base de cálculo é elemento indispensável para a regra matriz de incidência tributária, uma vez que ela confirma, infirma e afirma o correto elemento material do antecedente normativo, razão que a incongruência com a norma acarreta em completa nulidade da exação.

Diz que em se tratando de aspecto crucial à aplicação da regra matriz de incidência tributária, sua retificação não é medida que se impõe, já que restou configurada a nulidade dos lançamentos errôneos, decorrente de vício material. Transcreve o art. 142 do CTN, que dispõe acerca dos requisitos essenciais à formação e existência do lançamento.

Afirma restar claro que a base de cálculo é requisito essencial do lançamento, sendo que erro na sua apuração impõe nulidade da exação. Diz que o CONSEF reconhece que o erro na determinação do valor da base de cálculo é vício insanável, acarretando nulidade do lançamento. Cita o Acórdão CJF Nº 0415-11/07, transcrevendo a ementa.

Requer a nulidade do presente Auto de Infração, em razão da incorreção na elaboração da base de cálculo. Entretanto, em nome do princípio da eventualidade, caso não seja reconhecida a nulidade da exação, passa a demonstrar outras inconsistências que conduzem à revisão da exigência fiscal.

Lembra que a autuação aponta a apuração de omissão de entrada no exercício de 2019, mediante levantamento quantitativo de estoque, com base em informações apresentadas pelo próprio Impugnante.

Registra que o levantamento quantitativo de estoque consiste na análise das movimentações da empresa, considerando as informações de estoque inicial e estoque final, registradas no “bloco H” do SPED, bem como as informações de entradas e saídas, registradas no “bloco C” do SPED. Ato contínuo, aplica-se o quantitativo aferido de cada informação na seguinte equação: ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS = SAÍDAS + ESTOQUE FINAL.

Alega que ao analisar os arquivos que lastrearam a Infração, é possível observar que o Autuante incorreu em equívoco na conciliação entre as informações, por deixar de considerar a peculiaridade operacional da empresa, além de desconsiderar notas fiscais emitidas e não incluídas na correlação. É o que passa a demonstrar.

O ROTEIRO FISCAL DEIXOU DE CONSIDERAR SAÍDA E ENTRADA DE MERCADORIAS PARA CONSENTO OU REPARO. Informa que atua no ramo de sucata e prestação de serviços de recuperação de peças, adquirindo sucatas de seus fornecedores, recuperando-as para posterior revenda, de modo que o reparo de sucatas adquiridas faz parte da atividade meio e fim da empresa.

Observa que o roteiro fiscal não considerou diversas notas fiscais que registraram a saída e entrada de mercadorias para conserto ou reparo, de modo que acarretou inconsistência no levantamento quantitativo de estoque. Tal inconsistência resultou equívoco na apuração quantitativa das mercadorias de código “63”, “70”, e “731”. Para melhor elucidar a discrepância do roteiro fiscal com a realidade fática de tais produtos, elabora planilha para demonstrar a inexistência de diferenças quando consideradas as notas de conserto e reparo.

Informa que anexa todas as notas fiscais elencadas, além do relatório detalhado das movimentações de cada mercadoria, as quais comprovam as informações expostas e a consequente ausência de omissão de entrada. Pede que sejam consideradas todas as notas fiscais mencionadas, de modo a excluir estas mercadorias da base de cálculo da exação em comento.

O ROTEIRO FISCAL NÃO CONSIDEROU AS RECLASSIFICAÇÕES REALIZADAS NO EXERCÍCIO DE 2020. Informa que ao receber os lotes de sucatas, verifica a parte aproveitável, que será transformada em mercadoria e consequentemente incluída no estoque, e a parcela inutilizável, que será descartada.

Quando adquiridas as sucatas de seus fornecedores, tais produtos entram na contabilidade e controle interno em lotes e após análise e avaliação física, são reclassificados e subdivididos em mercadorias específicas. A título de exemplo, informa que em 2019 houve entrada em seu

estabelecimento de diversos lotes da mercadoria classificado pelo “código 632”, parte dos lotes adquiridos saiu para reclassificação através da NF 1588, e posteriormente tal lote foi reclassificado em diversas mercadorias através da Nota Fiscal de entrada nº 1589, dentre elas, as mercadorias de códigos 33, 636 e 1941.

Ressalta que no exercício de 2020, após análise sistemática e física do estoque, verificou que alguns dos lotes não foram reclassificados no seu inventário, de modo que realizou a reclassificação através de notas de saída e entrada, para evitar inconsistências em sua contabilidade, controle interno e realidade física do estoque.

Como a fiscalização considerou apenas o exercício fechado de 2019, as reclassificações ocorridas no exercício de 2020 foram excluídas do roteiro fiscal, razão que acabou por apresentar inconsistências quando realizado o levantamento quantitativo de estoque.

Para melhor elucidar o alegado, informa que elaborou planilha demonstrando todas as reclassificações realizadas em 2020, e de que maneira impactou no levantamento efetuado pela Fiscalização.

Na mencionada planilha, indica a relação de todos os códigos das mercadorias originais, antes da reclassificação, e a correta Nota Fiscal de saída para reclassificá-las. Também foram apontados os códigos das mercadorias após a reclassificação e sua correspondente nota de entrada, assim como a quantidade que adentrou o estoque. Após considerar as reclassificações realizadas no exercício de 2020, constatou que não há omissão de entrada de mercadorias, conforme planilha que elaborou à fl. 42.

Assegura que não houve omissão de saída ou de entrada das mercadorias de códigos 1648, 67 e 171 pois, em verdade, ao analisar as movimentações de cada produto, é possível verificar que houve saída de mercadoria em 2020 antes das reclassificações, de modo que, quando consideradas, não há que se falar em omissão de tais operações.

Informa que, para lastrear o aduzido, colaciona todas as notas de reclassificação mencionadas, assim como a movimentação do estoque de cada produto, resultando incontrovertido que não existiu entrada sem emissão de documento fiscal relativo aos produtos ora pontuados.

Alega que a presunção prevista no artigo que embasou a exação é a “*juris tantum*”, ou seja, sua presunção é relativa, válida até prova em contrário. Diz que a verdade que permeia o caso concreto não é a existência de entrada desacompanhada de documento fiscal, mas a ausência de reclassificação do estoque de materiais adquiridos em lote no exercício fiscalizado, ora realizado apenas no exercício de 2020.

Entende restar inequívoco que o roteiro fiscal considerou a quantidade de entrada e saída de alguns produtos substancialmente maior que a real, vez que não considerou as reclassificações realizadas em 2020, pelo que requer a realização de uma revisão fiscal para apontar a quantidade correta, de modo a verificar que não houve omissão de entrada e saída.

EQUÍVOCO NO ESTOQUE INICIAL DO PRODUTO DE CÓDIGO 578. Alega que também verificou que a Fiscalização considerou que inexistia no estoque inicial a mercadoria de código “578”. Informa que desde 2017 o estoque da mencionada mercadoria tinha saldo de duas unidades, permanecendo inalterado até 2020, conforme se pode aferir no relatório anexo, que indica as movimentações do produto de 2017 até 2020.

Assim, considerando que o estoque inicial do produto em 2019 é igual a 2 e estoque final no mesmo exercício também é igual a 2, não há que se falar em omissão de entrada para a supracitada mercadoria, de modo que requer seja realizada uma revisão fiscal para excluir da base de cálculo o citado código de produto.

Comenta que no processo administrativo fiscal a verdade que se busca é a verdade material dos fatos, e que restou incontestado que não há ausência de recolhimento de ICMS no que tange ao produto de código 578.

O SISTEMA NÃO CONSIDEROU AS SAÍDAS DAS MERCADORIAS. Diz que verificou, ainda, erro no processamento do seu sistema que não cadastrou as saídas de mercadorias de código 1625, 1816 e 103, acarretando uma diferença inexistente entre o estoque real e o estoque sistêmico.

Quanto à mercadoria de código 1816, diz ser possível verificar que no exercício de 2019 foram adquiridas 418 unidades do produto, as quais foram revendidas no mesmo exercício, através das NFs 1274, 1296, 1299 e 1308. Contudo, o sistema não processou a saída dos produtos em seu estoque, permanecendo com um saldo final de 418 unidades.

Informa que o mesmo correu com a mercadoria de código 1625, que iniciou o exercício de 2019 com 63 unidades do referido produto em estoque, adquiriu no curso do ano 232 unidades, e revendeu 231 unidades. Alega que o sistema também não reconheceu a saída de 231 unidades da mercadoria apontando um estoque final equivocado de 295 unidades, quando, em verdade, deveria ser 64 unidades. Elabora planilha à fl. 45, para melhor evidenciar a situação quantitativa real das mercadorias.

Em relação à mercadoria de código 103, alega que o sistema também não reconheceu as saídas registradas através das NFs 1252, 1268, 1272, 1277, 1291, havendo uma consequente presunção de omissão de entrada de 200 unidades referentes aos produtos objeto das notas.

Salienta que o sistema também não incluiu a NF 1587433, considerando a entrada de 48 unidades da mercadoria de código 103, quando, em verdade, se referia à aquisição de mercadoria de outro código.

Acrescenta que, por não registrar as mencionadas notas de saída, além de considerar a NF 1587433, o sistema apontava um saldo de estoque final de 239, sendo pertinente a análise da movimentação do sistema da mercadoria de código 103, referente ao exercício de 2019. Levando em consideração as informações cadastradas no sistema, as notas de saída que não foram processadas, e excluindo a NF 1587433, a real situação do produto código 103 no exercício de 2019 é conforme quadro que elaborou à fl. 46, apurando uma diferença de “- 9”. Informa que colaciona aos autos a movimentação do referido produto, bem como as notas de saída emitidas e não processadas no sistema, de forma a restar comprovado a real posição do estoque em 2019.

O ROTEIRO DEIXOU DE CONSIDERAR PERDAS, ROUBOS, EXTRAVIOS. AUSÊNCIA DE APLICAÇÃO DE PERCENTUAL REDUTOR. Alega que ao analisar o roteiro fiscal, é possível verificar que o autuante também deixou de considerar no levantamento quantitativo as perdas, roubos e extravios, conforme determinado pelo art. 3º da Portaria 445/98.

Salienta que é empresa atacadista de máquinas, equipamentos para terraplanagem, mineração e construção, partes e peças, de modo que na apuração das omissões de saída, devem ser considerados roubos, perdas e extravios, aplicando-se o percentual de 0,99% sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas em cada exercício autuado.

Requer a realização de uma revisão fiscal para que sejam considerados roubos, perdas e extravios, aplicando o percentual definido em ato normativo editado pela própria SEFAZ sobre a soma do estoque inicial e entrada.

Por fim, requer a nulidade da autuação fiscal, em razão da incorreção na elaboração da base de cálculo. Pelo princípio da eventualidade, requer seja deferido o pedido de revisão fiscal, por entender que a autuação contém diversas inconsistências, conforme provas colacionadas, de forma a ser, ao final, julgado improcedente o Auto de Infração em exame.

O autuante presta informação fiscal às fls. 109 a 113 dos autos. Diz que a ação fiscal foi desenvolvida tendo como base as operações regularmente registradas na EFD – Escrituração Fiscal Digital do autuado, e do cotejo entre o estoque inicial, mais as entradas, menos o estoque final e saídas, foi apurada a omissão de entradas de mercadorias tributáveis em valor superior à omissão de saídas (fls. 07 a 11 do PAF).

Quanto à preliminar de nulidade, afirma que é legalmente descabida a redução da base de cálculo pleiteada e, salvo prova em contrário, todo benefício fiscal alcança tão somente as operações regularmente escrituradas e acobertadas por documento fiscal. Isto porque o reconhecimento da redução da base de cálculo toma forma, especificamente, numa Nota Fiscal emitida com os requisitos estabelecidos na Legislação Fiscal.

Uma vez transgredida a Legislação Tributária, *in casu*, não há que se falar em benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 268, I, “a” do RICMS-BA, Decreto nº 13.780/2012. Acrescenta que as aquisições realizadas pelo Autuado comprovam exatamente o contrário. Ao examinar o demonstrativo “NOTA FISCAL ENTRADA”, completo na mídia de fl. 28 e o recorte à fl. 12, se constata que a base de cálculo não é reduzida, não corroborando com as alegações defensivas. Portanto, não se confirma a declaração de fl. 35 de que “as mercadorias adquiridas pelo impugnante são inegavelmente usadas”.

Sobre a atividade econômica do Autuado, diz que o CNAE é 46622100 – Comércio Atacadista de Máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças. Diz que não consta comércio de sucatas/peças usadas nem mesmo nos secundários: 2539001 – “serviço de usinagem, tornearia e solda” e 2851800 – fabricação de máquinas e equipamentos para a prospecção e extração de petróleo, peças e acessórios.

Em relação ao mérito, abordando as razões e motivos na mesma ordem exposta na defesa, quanto às Notas Fiscais de entrada e saída para conserto ou reparo, informa que não integram o patrimônio do Autuado. O registro em seu estoque deve, obrigatoriamente, ser classificado como “mercadorias de terceiros em nosso poder” e não fazem parte da movimentação dos seus estoques. Não há transferência de propriedade para o Autuado.

Sobre a alegação de que não foram consideradas as reclassificações realizadas no exercício de 2020, informa que não conseguiu entender o que quer dizer reclassificações ocorridas no exercício de 2020 que afetaram os estoques de 2019.

Esclarece que o documento hábil para reclassificação é a Nota Fiscal. CFOPs exigidos para este tipo de operação: 1926 e 5926. Informa que, independente de o Autuado não ter adotado tal procedimento em 2019, este foi observado pelo Autuante. No demonstrativo de fls. 07 a 11, na coluna “Reclassif/Códigos” foi realizada a reclassificação de toda mercadoria com a mesma descrição que apresentasse, simultaneamente, omissão de entrada e omissão de saída.

Afirma que tal fato foi comprovado em somente um único caso, conforme se comprova à fl. 09. Diz que o Autuado apresenta a fl. 41 uma “reclassificação” sem apresentar dados consistentes, principalmente a descrição da mercadoria, apontando-a no levantamento realizado pelo Autuante.

Entende que o demonstrativo que a defesa apresentou à fl. 42 é inócuo, sem qualquer consistência. A soma das quantidades de “reclassificação” é igual a zero e não é isto que apresenta cada inserção de fl. 42.

Quanto ao argumento defensivo de que houve equívoco no estoque inicial do produto código 578, informa que o Registro de Inventário de 31/12/2018 igualmente declarado na EFD encontra-se às fls. 24/25 em recorte completo na mídia de fl. 28.

Diz que ao examinar o Registro de Inventário, completo na mídia à fl. 28, comprova que a referida mercadoria não está declarada. Ou seja, não existe qualquer quantidade registrada no livro Registro de Inventário na EFD, referente a 31/12/2018. Anexa inserção recordada.

Ressalta que a verdade material dos fatos buscados pelo processo administrativo fiscal deve estar revestida de formalidade legal, e a escrituração fiscal está prevista nos arts. 247 a 253 do RICMS-BA/2012.

Conclui que documentos de controle interno como Relatório anexo que indica as movimentações do produto não é revestido de legalidade para descharacterizar uma quantidade declarada no Registro de Inventário, cuja escrituração é exigida na Legislação Tributária.

Sobre a alegação de que o Sistema do Impugnante não considerou as saídas de mercadorias, diz que além de não ter registrado, também não recolheu o ICMS devido nessas operações. Afirma que se trata de um fato confesso do Autuado, e que o imposto devido nessas operações está sendo reclamado no levantamento quantitativo de estoque.

Em relação às perdas, roubos e extravios, reproduz o art. 312, Inciso IV do RICMS-BA/2012, que prevê as medidas a serem adotadas pelo Contribuinte para o caso de perdas, roubos, extravios, perecimento. Diz que a baixa do estoque dessas mercadorias é realizada mediante a emissão de Nota Fiscal, sob o CFOP 5927.

Reproduz o § 1º do art. 3º da Portaria 445/98, afirmando que as perdas ali previstas alcançam tão somente o comércio varejista e atacarejo, que não é o caso do Autuado porque, segundo seus códigos de atividade econômica principal e secundários “4662100 – Comércio atacadista de máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças”. Diz que a atividade do Autuado não se equipara a “comércio atacarejo” (fl. 47).

Conclui que restou provado que o Autuado não elidiu a acusação, e não apresentou argumento ou prova capaz de modificar os valores exigidos.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Sarah Amorim Bulhões, OAB/BA 55.064.

VOTO

O Defendente alegou que o Autuante laborou em equívoco ao calcular a base de cálculo para apuração do ICMS supostamente devido, o que acarreta a nulidade da autuação. Disse que as mercadorias adquiridas são inegavelmente usadas (sucatas), e as operações objeto da autuação se referem à venda de mercadorias usadas (grande parte são máquinas, aparelhos e motores), de modo que possuem benefício de redução da base de cálculo, nos termos do art. 268, inciso I do RICMS-BA.

Afirmou que em se tratando de aspecto crucial à aplicação da regra matriz de incidência tributária, sua retificação não é medida que se impõe, já que restou configurada a nulidade dos lançamentos errôneos, decorrente de vício material. Requeru a nulidade do presente Auto de Infração, em razão da incorreção na elaboração da base de cálculo.

Conforme art. 2º do RPAF/BA, “*na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito*”.

Dessa forma, caso exista algum fato que deva ser apreciado pelo órgão julgador, independente de provocação pelo autuado, de acordo com o princípio da legalidade a que estão vinculados os membros da Administração, o julgador administrativo avalia e decide se o processo atende às condições de validade e legalidade e eficácia, determinando as necessárias providências.

Quando se constata a existência de erro na apuração do imposto devido, encaminha-se o PAF em diligência para a necessária correção e intimação imediata ao sujeito passivo quanto à mencionada correção. O § 1º do art. 18 do RPAF/BA, prevê que “*as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo*”.

O Autuante comentou que a atividade econômica do Autuado, conforme o CNAE é 46622100 – Comércio Atacadista de Máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças. Disse que não consta o “comércio de sucatas/peças usadas”, nem mesmo nos

secundários: 2539001 – “serviço de usinagem, tornearia e solda” e 2851800 – fabricação de máquinas e equipamentos para a prospecção e extração de petróleo, peças e acessórios.

Para melhor entendimento da questão relacionada à redução da base de cálculo alegada pelo Defendente, vale reproduzir o art. 268, inciso I, alínea “a” do RICMS-BA:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

I - nas saídas de máquinas, aparelhos, motores, móveis e vestuários usados, calculando-se a redução em 80%, observada o seguinte (Conv. ICM 15/81):

a) a redução da base de cálculo só se aplicará às mercadorias adquiridas ou recebidas anteriormente na condição de usadas e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto ou quando, sobre a referida operação, o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida, sob o mesmo fundamento;

O Autuante informou, que ao examinar o demonstrativo “NOTA FISCAL ENTRADA”, completo na mídia de fl. 28, e o recorte à fl. 12, constata-se que a base de cálculo não é reduzida, o que não corrobora com as alegações defensivas. Portanto, não se confirma a declaração de fl. 35, de que “as mercadorias adquiridas pelo impugnante são inegavelmente usadas”.

Constatou que no levantamento fiscal correspondente à “NOTA FISCAL ENTRADA”, são elencadas diversas mercadorias indicando o valor da operação, base de cálculo e o valor do produto, além do ICMS creditado, ficando comprovado que não houve desoneração, e evidenciado que a base de cálculo sobre as mercadorias não foi reduzida na operação de entrada, não se aplicando a redução na forma prevista no 268, inciso I, alínea “a” do RICMS-BA.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. 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-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O Autuado requereu a realização de uma revisão fiscal para apontar as quantidades corretas, de modo a verificar que não houve omissão de entrada e saída.

Observo que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência, acontece quando essa providência for necessária à convicção dos julgadores, independente de outras provas produzidas nos autos.

Fica indeferido o pedido de diligência/revisão fiscal, com base no art. 147, inciso I, “a” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da 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 2019.

O Autuado informou que atua no ramo de sucata e prestação de serviços de recuperação de peças, adquirindo sucatas de seus fornecedores, recuperando-as para posterior revenda, de modo que o reparo de sucatas adquiridas faz parte da sua atividade meio e fim.

Alegou que o roteiro fiscal não considerou diversas notas fiscais que registraram a saída e entrada de mercadorias para conserto ou reparo, de modo que acarretou inconsistência no levantamento quantitativo de estoque.

Quanto às Notas Fiscais de entrada e saída para conserto ou reparo, o Autuante informou que não integram o patrimônio do Autuado. O registro em seu estoque deve, obrigatoriamente, ser classificado como “mercadorias de terceiros em nosso poder” e não fazem parte da movimentação dos seus estoques. Não há transferência de propriedade para o Autuado.

Observo que em relação às operações com mercadorias ou bens para conserto, manutenção, restauração, revisão, recondicionamento, há suspensão da incidência do ICMS e a nota fiscal deve ser emitida sem destaque do imposto, tendo como natureza da operação “Remessa para conserto”, sendo que a suspensão é condicionada ao retorno das mercadorias ou bens ao estabelecimento de origem.

Neste caso, concordo com a informação do autuante, considerando que no livro Registro de Inventário devem ser arroladas, separadamente, *“as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, de terceiros, em poder do estabelecimento”*, conforme previsto no § 2º, II do art. 225 do RICMS-BA/2012. Tal fato, não ficou comprovado nos autos.

O Defendente anexou ao presente processo um “Extrato de Movimentação” e algumas notas fiscais de saída referentes a devoluções, o que é insuficiente para a comprovação pretendida, considerando que o mencionado extrato não substitui as informações que deveriam constar no Registro de Inventário do SPED. A NF-e 1220, por exemplo, já foi considerada no levantamento fiscal.

O Defendente informou que no exercício de 2020, após análise sistêmica e física do estoque, verificou que alguns dos lotes não foram reclassificados no seu inventário, de modo que realizou a reclassificação através de notas de saída e entrada, para evitar inconsistências em sua contabilidade, controle interno e realidade física do estoque.

Como a fiscalização considerou apenas o exercício fechado de 2019, alegou que as reclassificações ocorridas no exercício de 2020 foram excluídas do roteiro fiscal, razão que acabou por apresentar inconsistências, quando realizado o levantamento quantitativo de estoque.

O Autuante esclareceu que o documento hábil para reclassificação é a Nota Fiscal com CFOPs exigidos para este tipo de operação: 1926 e 5926. Informou que, independentemente de o Autuado não ter adotado tal procedimento em 2019, este foi observado no levantamento fiscal. No demonstrativo de fls. 07 a 11, na coluna “Reclassif/Códigos” foi realizada a reclassificação de toda mercadoria com a mesma descrição que apresentasse, simultaneamente, omissão de entrada e omissão de saída.

Afirmou que tal fato foi comprovado em somente um único caso, conforme se observa à fl. 09. Disse que o Autuado apresenta a fl. 41 uma “reclassificação” sem apresentar dados consistentes, principalmente a descrição da mercadoria, apontando-a no levantamento realizado pelo Autuante.

Se o contribuinte utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não apresentou dados consistentes em sua EFD. Como o Autuante informou que os elementos constitutivos do débito apurado, foram levantados através dos dados constantes dos Arquivos referentes à EFD (Escrituração Fiscal Digital), e Notas Fiscais Eletrônicas, cujos arquivos foram anexados ao Auto de Infração, o defensante precisaria adotar todas as providências no sentido de corrigir o erro alegado na EFD, criando as condições para que a fiscalização fosse realizada sem os mencionados equívocos de escrituração.

Verifico que o levantamento fiscal efetuado indica as mercadorias de forma individualizada com os correspondentes códigos e referências. Dessa forma, se todos os itens deram entrada e saída no estabelecimento com a descrição e códigos completos, distinguindo-se uns dos outros pelos respectivos códigos, e que serviram de base para a apuração do levantamento de estoque, de acordo com o livro Registro de Inventário, não há necessidade de se refazer o levantamento fiscal, e a planilha apresentada à fl. 41, indica reclassificações ocorridas em 2020, mas o levantamento fiscal foi realizado em relação ao exercício de 2019.

Vale salientar, que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal digital e a sua remessa ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais. Em relação a quaisquer inconsistências, equívocos ou divergências, apuradas quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, o autuado não providenciou a correção prévia, a sua escrituração e correspondente documentação fiscal.

O Autuado alegou, que também verificou que a Fiscalização considerou que inexistia no estoque inicial a mercadoria de código “578”. Informou que desde 2017, o estoque da mencionada mercadoria tinha saldo de duas unidades, permanecendo inalterado até 2020, conforme se pode aferir no relatório anexo, que indica as movimentações do produto de 2017 até 2020.

O Autuante informou que o Registro de Inventário de 31/12/2018, igualmente declarado na EFD, encontra-se às fls. 24/25, em recorte completo na mídia de fl. 28. Disse que ao se examinar o Registro de Inventário completo na mídia à fl. 28, se comprova que a referida mercadoria não está declarada. Ou seja, não existe qualquer quantidade registrada no livro Registro de Inventário na EFD, referente a 31/12/2018. Anexa inserção recordada.

Observo que no livro Registro de Inventário são arroladas as mercadorias, matérias primas e os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício, para ser consignado no balanço da empresa. Não devem ser acatadas as correções em relação aos estoques inicial e final, tendo em vista que devem refletir a contagem física, por isso, já deveriam estar apurados no final do exercício, tendo em vista que o inventário deve representar o estoque físico levantado pelo contribuinte, inexistindo possibilidade de nova contagem física em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento, e não há como se realizar diligência fiscal para verificar se a apuração do mencionado estoque físico foi efetuada corretamente, à época. Neste caso, não é acatada a alegação defensiva.

O Defendente afirmou ainda, que verificou erro no processamento do seu sistema que não cadastrou as saídas de mercadorias de código 1625, 1816 e 103, acarretando uma diferença inexistente entre o estoque real e o estoque sistêmico. Por não registrar as mencionadas notas de saída, além de considerar a NF 1587433, o sistema apontava um saldo de estoque final de 239, sendo pertinente a análise da movimentação do sistema da mercadoria de código 103, referente ao exercício de 2019. Levando em consideração as informações cadastradas no sistema, as notas de saída que não foram processadas, e excluindo a NF 1587433.

O Autuante afirmou que além de não ter registrado, também não recolheu o ICMS devido nessas operações. Disse que se trata de um fato confesso do Autuado, e que o imposto devido nessas operações está sendo reclamado no levantamento quantitativo de estoque.

Considerando que a exigência do imposto neste Auto de Infração foi efetuada em relação à omissão de entradas, a inclusão de saídas de mercadorias, na forma requerida pelo defensor, iria agravar a exigência fiscal.

Considerando que o agravamento ocorreria em virtude do aumento do valor do débito 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.

O defensor requereu que fossem considerados roubos, perdas e extravios, aplicando o percentual definido em ato normativo editado pela própria SEFAZ, sobre a soma do estoque inicial e entrada.

Em relação às perdas, roubos e extravios, concordo com o Autuante de que o art. 312, Inciso IV do RICMS-BA/2012, prevê as medidas a serem adotadas pelo Contribuinte para esses casos, e a baixa do estoque dessas mercadorias é realizada mediante a emissão de Nota Fiscal, sob o CFOP 5927.

O Autuante afirmou que as perdas previstas na Portaria nº 445/98, alcançam tão somente o comércio varejista e atacarejo, que não é o caso do Autuado, porque segundo seus códigos de atividade econômica principal e secundários “4662100 – Comércio atacadista de máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças”. Diz que a atividade do Autuado não se equipara a “comércio atacarejo” (fl. 47).

Conforme previsto no § 1º do art. 3º da Portaria 445/98, deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos percentuais estabelecidos nesse dispositivo, sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período.

Entretanto, o § 3º estabelece a condição de que “para os efeitos de que trata o § 1º, também deverão ser considerados os estornos de crédito efetuados pelo contribuinte, no período fiscalizado, em decorrência de perda, furto ou extravio”.

Dessa forma, independentemente das atividades econômicas e principais cadastradas pelo Contribuinte e comentadas pelo Autuante, se não foram efetuados e comprovados os estornos de crédito, conforme previsto na legislação, não há como aplicar os percentuais alegados pelo Contribuinte, ficando indeferida a solicitação.

Concluo que está caracterizada a infração apurada, considerando que se constatando, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207093.0004/21-5, lavrado contra **METALDRILLING OILFIELD SUPPLY EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE MÁQUINAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$161.238,53**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA