

**PROCESSO** - A. I. Nº 277829.0055/14-0  
**RECORRENTES** - FAZ. PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL GOOD SUPERMARKET – EIRELI  
**RECORRIDOS** - COMERCIAL GOOD SUPERMARKET - EIRELI e FAZ. PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0129-03/18  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29/07/2022

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0180-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AJUSTE DE ESTOQUE. FALTA DE RECOLHIMENTO. Sujeito Passivo deixou de trazer provas que evidenciassem a regular tributação nas saídas subsequentes. Infração 05 subsistente. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) DIFERENÇAS ENTRE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS. MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS ENTRADAS. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS E DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Revisão efetuada pela Autuante, aplicando a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/97, reduz o valor do débito. Infrações 06 e 07 parcialmente subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 3ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão Nº 0129-03/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 29/08/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$ 192.149,61, relativos a oito infrações distintas, sendo objeto dos presentes recursos, apenas as infrações 05, 06 e 07, descritas a seguir.

...

**Infração 05 - 07.29.01.** Falta de recolhimento por antecipação tributária do ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, relativos ao estoque final de 2009, conforme demonstrativo de fls. 27 a 35. Exigido o valor de R\$ 7.763,71, acrescido da multa de 60%;

**Infração 06 - 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 entrada - 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 saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2009, conforme demonstrativos de fls. 36 a 120. Exigido o valor de R\$ 145.568,70, acrescido da multa de 70%;

**Infração 07 - 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 no exercício de 2010, conforme demonstrativos de fls. 121 a 194. Exigido o valor de R\$ 27.571,35, acrescido da multa de 100%.

...

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 01/08/2018 (fls. 2369 a 2378) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente PAF violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações, estando devidamente caracterizados as infrações, o infrator, a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo, as alíquotas, os dispositivos infringidos e a indicação da multa aplicável, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades previstos na legislação de regência, precipuamente os elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99.*

*Constato que os autos estão devidamente instruídos. Não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico. Não acolho, portanto, o pedido de Perícia Fiscal, visto que o sujeito passivo recebeu cópias dos demonstrativos que fundamentaram a autuação, conforme comprovante do recebimento por preposto da empresa acostados ao PAF, deixando de carrear aos autos, documentos, levantamentos e demonstrativos apontando inconsistências passíveis de revisão fiscal em diligência ou por meio de perícia técnica nos termos regulamentares.*

*Por outro lado, constada a existência nos autos de todos os elementos necessários ao convencimento dos julgadores, fica indeferido o pedido de Perícia Fiscal, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “b” do RPAF-BA/99.*

*No mérito, o presente lançamento exige ICMS em decorrência de oito infrações à legislação tributária, devidamente relatadas na inicial. O autuado contestou apenas as Infrações de 05, 06 e 07 que se referem, respectivamente, à falta de recolhimento da antecipação tributária do ICMS relativo ao ajuste de estoque de mercadorias que passaram a ser incluídas no regime de substituição tributária - Infração 05 e ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2009 e 2010 - Infrações 06 e 07.*

*As demais infrações não foram impugnadas pelo defendente, sendo, portanto, consideradas procedentes, não fazendo parte da lide. Assim, a lide se restringe apenas à quinta, sexta e sétima infrações, que foram impugnadas.*

*No que diz respeito à Infração 05, que imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento por antecipação tributária do ICMS, relativo ao ajuste de estoque de mercadorias que passaram a ser incluídas no regime de substituição tributária, relativos ao estoque final de 2009, conforme demonstrativo de fls. 27 a 35.*

*Em sede de defesa, o Impugnante não negou o cometimento da infração. Explicou que a irregularidade apurada ocorrera pelo fato de seus arquivos Sintegra se encontrarem repletos de vícios e incorreções. Sustentou que não ocorrera prejuízo para o Erário Estadual, pois em que pese não ter recolhido o ICMS por antecipação, realizou o recolhimento integral do imposto no momento da comercialização das mercadorias, o que, segundo seu entendimento, descaracteriza o inadimplemento da obrigação tributária, ora exigida. Por isso, asseverou ser a multa aplicada desproporcional, uma vez que se trata de aplicação de multa pela falta de antecipação do imposto, que foi recolhido posteriormente, quando da saída.*

*A Autuante asseverou que o Impugnante deixou de recolher aos cofres públicos, tempestivamente, valores de ICMS que, evidentemente, seriam objeto de operação de comercialização posterior, com o devido recolhimento do tributo e a multa, consoante percentual estabelecido pela legislação, pois é aplicada pelo fato de haver extemporaneidade no levantamento de estoque das mercadorias que tiveram mudança de tratamento tributário, para o recolhimento imediatamente posterior dos valores de ICMS devidos aos cofres públicos. Sustentou que as alegações apresentadas foram analisadas, mas não oferecem elementos concretos que promovam revisão ou ajuste no cálculo da infração em tela*

*Depois de examinar os elementos que compõem esse item da autuação, constato que a mera alegação da Defesa de que efetuara o pagamento do imposto nas saídas, sem carrear aos autos qualquer comprovação inequívoca de seu argumento, mesmo dispondo de toda a documentação fiscal, não tem o condão de elidir a acusação fiscal, uma vez que se encontra devidamente lastreada em demonstrativo de apuração pormenorizado, cuja cópia foi devidamente entregue ao Impugnante, fls. 196.*

*Quanto ao argumento da Defesa de que a multa indicada no Auto de Infração não deve prevalecer por ser inconstitucional e assumir caráter confiscatório com base nos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade e da capacidade contributiva, não acolho a referida pretensão, visto que a imposição fiscal em exame decorre de expressa previsão contida na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, sendo vedado aos órgãos administrativos de julgamento, deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.*

*Logo, nos termos expendidos, fica mantida a exigência atinente à Infração 05.*

*As Infrações 06 e 07 cuidam da falta de recolhimento do imposto relativo à presunção de omissão de saídas - Infração 06 e a omissão de saídas de mercadorias tributáveis - Infração 07, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, conforme demonstrativos acostados às fls. 36 a 195.*

*Em sua defesa o Impugnante apontou diversas mercadorias arroladas no levantamento fiscal que segundo seu*

entendimento se encontravam submetidas ao regime de substituição tributária, pugnando pela exclusão da base de cálculo de todas as operações de saídas referentes aos produtos já tributados pelo regime de substituição tributária, com fulcro no art. 938, § 4º do RICMS-BA/97. Aduziu também que o levantamento fiscal não considerou a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07.

A Autuante, ao proceder à informação fiscal, refez o levantamento fiscal aplicando a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, que resultou na redução do débito da Infração 06, para R\$ 58.256,53.

No tocante à Infração 07 reconheceu a inclusão de itens de mercadorias tributadas anteriormente, por se tratarem de produtos sob o regime de substituição tributária. Observou que procedera à exclusão dessas mercadorias, o que reduziu o valor da infração para R\$ 21.834,29.

Em manifestação acerca da informação fiscal o Impugnante sustentou que:

Por ter o Impugnante afirmado que ainda persistiam no novo demonstrativo elaborado pela Autuante mercadorias sujeitas à substituição tributária, essa JJF deliberou por diligenciar o PAF para que a Autuante promovesse todo o expurgo das mercadorias elencadas no inciso II, do art. 353 do RICMS-BA/97, listados no anexo único do Protocolo ICMS 106/09.

No atendimento da diligência solicitada, a Autuante presta informação fiscal, fl. 2354, onde informa em relação ao pedido para a exclusão das mercadorias elencadas no inciso II, do art. 353 do RICMS-BA/97, listados no anexo único do Protocolo ICMS 106/09 que:

- i. O Anexo Único do Protocolo ICMS 106/09 contempla, de fato, as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária: no item 1 - água sanitária branqueadores e alvejantes; no item 2 - odorizantes e desodorizantes; no item 4 - sabões e detergentes; no item 10 - inseticidas e repelentes; no item 36 - sacos de lixo; no item 38 - esponjas e lãs de aço e no item 40 - vassouras e rodos;
- ii. O referido protocolo entrou em vigor, em nosso Estado, em 01 de janeiro de 2010, conforme Despacho nº 398 do Secretário Executivo do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, fls. 2353, e, em sendo assim, referidas mercadorias, estavam, até 31/12/2009, sob regime normal de apuração do ICMS, não podendo, portanto, serem excluídas do levantamento efetuado;
- iii. A partir de 01 de janeiro de 2010 tais mercadorias não estão mais incluídas, como se pode constatar no demonstrativo apresentado, às fls. 2307 a 2319, que se refere ao período de 01 janeiro a 31 de dezembro de 2010;

Depois de aquilatar as ponderações e fundamentação carreadas aos autos pela Autuante, constato que os ajustes procedidos se afiguram devidamente lastreados na legislação de vigência e se encontram devidamente explicitados nos novos demonstrativos, cujas cópias foram entregues ao autuado que, depois de contra arrazoadas suas alegações, não se manifestou nos autos

Nos termos expendidos, acolho o demonstrativo elaborado pela Autuante ao proceder à informação fiscal, colacionado às fls. 2289 a 2319, reduzindo o valor do débito da Infração 06 para R\$ 58.256,53 e da Infração 07 para R\$ 21.834,29.

Assim, a Infrações 06 e 07 restam parcialmente subsistentes.

Concluo pela subsistência parcial da autuação, nos termos discriminados no demonstrativo abaixo

<b>DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTUAÇÃO x JULGAMENTO</b>				
<b>Infraç.</b>	<b>A. I.</b>	<b>JULGAMENTO</b>	<b>VALOR DO DÉBITO</b>	<b>MULTA</b>
01	536,90	PROCEDENTE	536,90	60%
02	4.581,91	PROCEDENTE	4.581,91	60%
03	4.600,00	PROCEDENTE	4.600,00	FIXA
04	886,09	PROCEDENTE	886,09	100%
05	7.763,71	PROCEDENTE	7.763,71	60%
06	145.568,70	PROC. EM PARTE	58.256,53	70%
07	27.571,35	PROC. EM PARTE	21.834,29	100%
08	640,95	PROCEDENTE	640,95	60%
<b>TOTAIS</b>	<b>192.149,61</b>		<b>99.100,38</b>	

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.”

A 3ª JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 2388 a

2398, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Faz, inicialmente, um breve resumo dos fatos, explicando que, no que diz respeito à Infração 05, o Autuante arguiu que a Recorrente haveria deixado de recolher, por antecipação tributária, o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária - relativos ao seu estoque final, de modo que, por tal razão, lhe foi aplicada a multa de ofício de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96. Informa que esclareceu, em sua Impugnação, que, em que pese não ter recolhido o ICMS por antecipação, realizou o pagamento integral do imposto no momento da comercialização das mercadorias, razão pela qual não houve qualquer prejuízo ao Erário, o que descaracteriza o suposto inadimplemento da obrigação tributária, demonstrando ainda que a sanção aplicada é desproporcional, uma vez que se trata de multa pela falta de antecipação do imposto, que foi recolhido posteriormente, quando da saída definitiva das mercadorias, pelo que a suposta infração não foi praticada com dolo, fraude ou simulação, bem como que não implicou em falta do recolhimento de tributo por completo - diante de seu recolhimento posterior.

Em relação às Infrações 06 e 07, lavradas em decorrência da suposta ausência de recolhimento do ICMS na entrada e na saída das mercadorias tributáveis, explica que demonstrou que a base de cálculo apurada é completamente irreal haja vista que, nos exercícios de 2009 e 2010, quase que a totalidade das saídas efetuadas correspondiam à venda de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, evidenciando que a ação fiscal deixou de observar que parte considerável de suas saídas não são novamente tributadas, uma vez que são saídas de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, saídas que, sabidamente, não geram qualquer diferença, seja de crédito, seja de débito, nas demais e sucessivas operações.

Narra que, instado a se manifestar, o próprio Autuante, através da Informação Fiscal de fls. 2285/2288, reconheceu diversos equívocos do lançamento fiscal, razão pela qual procedeu com a sua reconstrução, confessando a inclusão indevida de mercadorias sujeitas à substituição tributária, bem como a não observância da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, o que implicou uma redução expressiva no valor originalmente lançado.

Explica que, no entanto, a 3ª JF afastou parte considerável da argumentação trazida pela Recorrente, limitando-se a reconhecer tão-somente os erros indicados e revistos pelo Autuante, ao passo que entendeu pela procedência parcial da autuação fiscal.

Alega, todavia, que, em que pese a competência da respeitada Junta de Julgamento Fiscal, o entendimento adotado pelo Acórdão recorrido deve ser revisto por este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual, haja vista a improcedência total do lançamento fiscal em questão, conforme será demonstrado no presente Recurso Voluntário.

Explica que através da presente autuação - precisamente da Infração 05 -, a fiscalização tributária indicou que a Recorrente deixou de recolher, por antecipação tributária, o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, relativos ao estoque final de 2009. Além disso, com fulcro no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96, a autuação fiscal exigiu também o recolhimento de multa pela não antecipação do ICMS devido pela Recorrente, fixada em percentual elevadíssimo, qual seja, de 60%.

Alega, todavia, que, em relação ao suposto não recolhimento do imposto, o mesmo não ocorreu, pois em que pese não ter recolhido o ICMS por antecipação, realizou o pagamento integral do imposto no momento da posterior comercialização das mercadorias, o que, de logo, descaracteriza o inadimplemento da obrigação tributária. Assim, tendo em vista que imposto incidente sobre a operação foi devidamente recolhido quando da comercialização das mercadorias pelo contribuinte, sustenta que o ICMS não pode ser exigido novamente da Recorrente, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado da Bahia.

Ressalta que, mesmo dispondo de mecanismos e ferramentas para tanto, a ilustre Fiscalização Tributária sequer visualizou o recolhimento posterior do tributo, fato completamente ignorado

quando da lavratura do presente Auto de Infração. Pontua que, por razões que desconhece, os seus arquivos SINTEGRA se encontram repletos de vícios e incorreções, razão pela qual se viu obrigada a refazê-lo por inteiro, situação que ainda permanece, mas que breve será concluída e, em seguida, apresentada à fiscalização. Fato é que este infortúnio vem impedindo que acoste, aos presentes autos, certos documentos que corroboram com as suas afirmações.

Alega, no entanto, que o Autuante ostenta inúmeros meios de identificar o recolhimento ou não do tributo, através de seu banco de dados, mas não fez o uso destas ferramentas, simplesmente deflagrou a presente autuação - sem observar o recolhimento posterior do ICMS por parte da Recorrente. Nesse contexto, afirma ser possível verificar uma bitributação na cobrança do ICMS sobre a comercialização destas mercadorias, vez que, em que pese o imposto não tenha sido recolhido antecipadamente, conforme indica a presente autuação, com a saída definitiva das mercadorias para o consumidor final, o ICMS foi devidamente recolhido de forma integral.

Assim, conclui que, caso exigido novamente o aludido tributo, a Secretaria da Fazenda incorrerá em ato de bitributação e enriquecimento sem causa, uma vez que exige em duplicidade a cobrança do imposto que, ainda que intempestivamente, foi recolhido pela Recorrente.

Destaca que este eg. Conselho, em casos análogos ao presente, vem reiterando a exigência apenas de multa, nos casos em que se verifique o não recolhimento do imposto por antecipação, mas seja constatado o recolhimento posterior do tributo. Transcreve ementa do Acórdão nº 0130-12/06, em apoio a os seus argumentos.

Argumenta que, no presente caso, muito embora não se trate especificamente do instituto da Antecipação Parcial, verifica-se a presença de elementos comuns entre o julgado referenciado e a realidade dos presentes autos, tendo em vista que o contribuinte, em que pese não tenha recolhido o tributo de forma antecipada - conforme determina a legislação estadual -, fê-lo quando da saída definitiva das mercadorias, hipótese em que este CONSEF vem conservando tão-somente a multa por descumprimento de obrigação tributária.

Sendo assim, entende que não há que se falar em cobrança do aludido tributo, mas tão-somente da multa, atribuída pela ausência de antecipação do ICMS, razão pela qual pugna pela exclusão da cobrança do imposto estadual do lançamento fiscal.

Alega, ainda, ser confiscatória a multa, dada a ausência de prejuízos ao erário. Argumenta que, tendo em vista que o imposto incidente na operação foi devidamente recolhido, quando da comercialização das mercadorias pelo contribuinte, não houve qualquer prejuízo ao Erário, razão pela qual também reputa-se desproporcional a aplicação de multa no percentual aplicado, de sessenta por cento.

Além disto, considerando-se que a Recorrente incorreu em simples impontualidade do recolhimento da antecipação do ICMS, sem qualquer agravante tal como fraude, conluio, etc., conclui que a aplicação de multa no patamar arbitrado, torna a referida sanção clara e eminentemente confiscatória, contrariando o princípio constitucional da vedação ao confisco, previsto no art. 150, IV da Constituição Federal. Transcreve a doutrina de José Cretella Júnior e de Celso Bandeira de Mello, além de julgados do STF, em apoio à ideia de que a multa não pode ultrapassar o valor do crédito inadimplido.

Diante de tudo quanto exposto, requer a reforma do Acórdão JF nº 0129-03/18 para: “*i) prover o presente Recurso Voluntário, excluindo o valor exigido a título de ICMS por Antecipação, eis que o tributo foi devidamente recolhido pela Recorrente quando da comercialização das mercadorias fiscalizadas; ii) por conseguinte, que seja reconhecida a improcedência da multa atribuída pela Fiscalização, já que apesar de não ter recolhido o ICMS de forma antecipada, realizou o recolhimento integral do imposto quando da comercialização das mercadorias, comprovando a ausência de prejuízo fiscal ao Erário, razão pela qual requer cancelamento da penalidade aplicada pelo Autuante ou a sua redução para um percentual menos expressivo - em observância aos princípios da razoabilidade e do não confisco*”.

Termos em que pede deferimento.

Considerando o fato de que a Portaria nº 445/98 (levantamento quantitativo de estoques) sofreu nova alteração, no dia 03/01/2020, através da Portaria nº 001/2020, a qual alterou a redação do § 1º do art. 3º do diploma normativo citado, passando, a redação atual, a prever que **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 lá indicados, sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período, esta 1ª CJF deliberou (folhas 2402/2403) por converter o presente feito em diligência, à INFAZ ATACADO, com vistas a que a Autuante refaça o demonstrativo de débito, reduzindo as diferenças encontradas, nos montantes equivalentes aos percentuais indicados na Portaria nº 445/98, § 1º, sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período, relativamente a cada espécie de mercadoria inventariada.

Às folhas 2406/2416, foi cumprida a diligência solicitada, oportunidade em que a autuante explicou que, relativamente à Infração 06, nenhuma dedução foi feita, tendo em vista tratar-se de omissão de entradas.

Quanto à Infração 07, explica que refez o demonstrativo de débito, reduzindo o valor lançado de R\$27.571,35 para R\$20.247,95, em decorrência da adoção do percentual de perdas de 2,05% (aplicável ao setor de comércio varejista de supermercados), conforme demonstrativos de CD anexado.

Cientificado, pelo DT-e, do teor da diligência, o Sujeito Passivo não se manifestou.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3ª JJF (Acórdão Nº 0129-03/18) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$493.738,48 para o montante de R\$254.108,23, em valores atualizados à data do julgamento, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado decorreu da decretação da procedência parcial das infrações 06 e 07, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

A Infração 06 foi descrita como *“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 entrada - 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 saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício relativo ao exercício de 2009, ...”*. Já a Infração 07 teve a conduta autuada descrita assim *“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 no exercício de 2010, ...”*.

Como se vê, ambos os ilícitos decorreram de um único procedimento de auditoria, qual seja, levantamento quantitativo de estoques, o que justifica que sejam julgados conjuntamente, acompanhando o tratamento que foi dado na Primeira Instância.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, apontando que há diversas mercadorias arroladas no levantamento fiscal que se encontram submetidas ao regime de substituição tributária. Alegou também que o levantamento fiscal não considerou a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07.

A Autuante acatou parcialmente as razões recursais e refez os demonstrativos de débito relativos

às duas infrações em exame, reduzindo a Infração 06 para R\$58.256,53 e a Infração 07 para R\$21.834,29

Embora o Sujeito Passivo tenha mantido o seu inconformismo, a JJF acolheu os novos demonstrativos de débito, após voltar a ouvir a autoridade fiscal, em diligência, na qual foram expostas as razões do não acolhimento das novas reduções pretendidas pelo contribuinte.

Considerando que a redução dos valores lançados decorreu do refazimento do demonstrativo de débito, perpetrado pela autuante, após exame da escrita fiscal da empresa, penso que a decisão da JJF não merece reparo, pois se estribou nos documentos fiscais trazidos pela fiscalização.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Denego o pedido de diligência por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da convicção dos julgadores.

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 05, 06 e 07, sendo esta a extensão cognitiva do Recurso Voluntário.

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento por antecipação tributária do ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, ...*”.

Trata-se da antecipação do ICMS-ST sobre os produtos de limpeza listados no anexo único do Protocolo ICMS 106/09, existentes no estoque do Sujeito Passivo, no dia 01/12/2010, em relação aos quais precisava adotar as providências de uniformização de estoques, previstas no art. 3º do Decreto nº 11.806/09, abaixo descritas.

*“Art. 3º Os contribuintes atacadistas, revendedores e varejistas, deverão, a fim de ajustar seus estoques dos produtos relacionados nos itens 2, 36, 37, 38 e 39 e nos subitens 13.13 e 13.18 do inciso II do art. 353 do RICMS, incluídos na substituição tributária por meio deste Decreto, adotar as seguintes providências (Protocolos ICMS nºs 105/2009, 106/2009, 107/2009, 108/2009, 109/2009 e 110/2009):*

*I - relacionar, discriminadamente, os estoques das mercadorias, ora incluídas na substituição tributária, existentes no estabelecimento até o dia anterior ao previsto para as respectivas inclusões, caso não tenham sido objeto de antecipação tributária, e escriturar no livro Registro de Inventário;*

*II - adicionar aos valores das mercadorias relacionadas, as respectivas margens de valor adicionado previstas nos itens 2, 14, 39, 40, 41 e 42 do anexo 88 para operações internas, tomando por base o preço de aquisição mais recente;*

*III - apurar o imposto a recolher aplicando sobre a base de cálculo prevista no inciso anterior:*

*...*

*IV - efetuar o recolhimento do imposto apurado em até 10 (dez) parcelas mensais, iguais e consecutivas, vencíveis no dia 20 de cada mês, devendo o pagamento da primeira parcela ser feito até o dia 20.01.2010, sendo que o valor mínimo de cada parcela não poderá ser inferior a R\$ 100,00 (cem reais). (Redação dada ao inciso pelo Decreto nº 11.923, de 11.01.2010, DOE BA de 12.01.2010).”*

Como não o fez, e, diga-se de passagem, não nega o fato, entendo que a infração se encontra caracterizada.

Embora alegue ter recolhido o imposto nas saídas subsequentes (o que excluiria a cobrança do imposto), nada trouxe que pudesse respaldar as suas alegações, sucumbindo às provas acostadas ao processo.

Quanto à alegação de multa confiscatória, é importante ressaltar que refoge à competência deste colegiado a decretação de inconstitucionalidade da lei estadual.

Assim, fica mantida a Infração 05.

Quanto às infrações 06 e 07, embora alegue que as exigências fiscais são improcedentes, nada mais foi dito, nem trazido qualquer elemento de prova que pudesse respaldar as suas alegações.

Assim, entendo que fica mantida a decisão de piso também naquilo que concerne às infrações 06 e 07.

Nego, portanto, Provimento ao Recurso Voluntário.

Ex-positis, NEGO PROVIMENTO a ambos os recursos.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **277829.0055/14-0**, lavrado contra **COMERCIAL GOOD SUPERMARKET - EIRELI.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$94.500,38**, acrescido das multas de 60% sobre R\$13.523,47, 70% sobre R\$58.256,53 e 100% sobre R\$22.720,38, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “d” e “f”, III e IV, “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$4.600,00**, prevista no inciso XX da mesma lei e artigo citado, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já reconhecidos e pagos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES. – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS