

**A. I. N°** - 298636.0003/20-1  
**AUTUADO** - PLANETA NATURAL EIRELI  
**AUTUANTE** - EDSON JOSÉ DE OLIVEIRA CARNEIRO  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 29/06/2022

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0084-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** POR OMISSÃO DE SAIDAS. **b)** POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **c)** POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Ajustes realizados por Auditor Fiscal estranho ao feito em consequência de diligência solicitada, reduziu o valor originalmente cobrado. Infrações parcialmente subsistentes. Rejeitadas nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/09/2020, exige crédito tributário no valor de R\$ 1.565.485,84, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 1.** 04.05.02 - falta de recolhimento de ICMS relativo a omissões de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão do respectivo documento fiscal e sem escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em valor superior ao das entradas efetivas emitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018, no valor de R\$ 1.138.362,28, acrescido da multa de 100%;

**Infração 02.** 04.05.08 – falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018, no valor de R\$ 312.667,57, acrescido da multa de 100%;

**Infração 03.** 04.05.09 - falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018, no valor de R\$ 114.455,99, acrescido da multa de 60%.

O autuado impugna o lançamento fls. 20/32, através de advogado, procuração fl.33. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Reproduz as infrações que lhe foram imputadas. Diz que vem a tempo e modo, por seu advogado, que protesta pela juntada do anexo instrumento particular de mandato, apresentar sua impugnação parcial, com base nos fatos e fundamentos, que a seguir alinha.

Explica ser empresa que atua no comércio atacadista de produtos alimentícios em geral (chocolates, balas, bombons, leite e laticínios, massas alimentícias, pães, bolos e biscoitos, dentre outros) e, como distribuidora, tem em sua clientela grandes redes de supermercados e departamentos, bem como mercados de médio porte.

No rol das empresas que desfrutam de tradição no setor em que atua, sempre diligenciou no sentido de bem cumprir suas obrigações fiscais perante o Poder Público, notadamente no

cumprimento das obrigações tributárias concernentes ao ICMS. Também tem relevante papel social ao empregar 225 funcionários diretos, sem contar o impacto indireto.

Apesar desse zelo, diz que foi instaurada fiscalização a fim de apurar a regularidade tributária referente ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018. Em seu curso, apresentou todos os documentos solicitados, bem como prestou esclarecimentos adicionais pertinentes à peculiaridade de sua atividade, especialmente quanto ao controle do estoque e seu fator de conversão, foco de atenção do Fiscal, conforme *e-mails* trocados (doc. 02). Inobstante tais cuidados, foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração, que na capitulação legal aponta a ocorrência de 03 (três) infrações, que reproduz.

Nota que todas as infrações apuradas têm como ponto comum, supostas omissões de entradas e saídas objeto de um levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado tal qual realizado. Após a autuação, diz que reviu seus controles e escrita fiscal e constatou razões para a anulação e cancelamento da autuação, a saber:

- a) desconsideração de inúmeros CFOP's pertinentes a operações que impactaram na movimentação das mercadorias no estoque;
- b) erro de conversão da medida padrão adotada para controle de diversos produtos (unidade, caixa e display), o que resultou no aumento artificial e estratosférico da suposta omissão apontada;
- c) soma total das infrações apontadas nas planilhas elaboradas pelo Fiscal não corresponde com o total das infrações lançadas no Auto;
- d) aplicação errônea do preço da pauta fiscal para diversos produtos, quando deveria ter sido aplicado a MVA;
- e) o Fiscal ignorou que alguns produtos são isentos de tributação e, erroneamente, aplicou tributação à 18% de alíquota, acrescidos dos encargos de mora.

Observa que o anexo intitulado *“Demonstrativo: Omissão de saída apurada mediante levant. Quant. de estoques – Relação de CFOP's”*, parte integrante do Auto de Infração, de pronto, demonstra a ocorrência de falha grave no auto, quando se empregou o procedimento de apuração do quantitativo de estoques, sem observar apurações corretas de ICMS, dados de embalagens de compra e suas respectivas conversões de medida, além de alguns CFOPS que interferem diretamente no controle de estoque da empresa.

Explica que o Auto de Infração registra categoricamente que diversos CFOPs foram desconsiderados no levantamento quantitativo de estoque, inobstante se referirem a operações, que pela sua natureza impactaram no controle da movimentação das mercadorias do estoque. Cita os CFOPs 1351, 1353, 1355, 1407, 1551, 1556, 1926, 1949, 2353, 2551, dentre outros. Frisa que dos CFOP's ignorados na autuação fiscal, tem inúmeras operações de entradas e saídas de mercadorias em seu estoque registradas sob os números: 1926, 1949, 2911, 2949, 5926, 5949 e 6949, como restará provado na impugnação. Logo, tendo sido ignorados todos esses CFOP's, também foram ignoradas as suas respectivas operações de entradas e saídas de mercadorias do estoque, “furando” completamente as supostas convicções da autuação quanto a ocorrência de omissão de saídas e de entradas. Os números levantados no auto não refletem a realidade. Ou seja, de pronto, os números autuados a título de omissões de entrada e de saídas não são corretos, não refletem os fatos geradores e nem a verdade material, portanto, não podem dar suporte ao lançamento tributário apresentado.

Aduz que com base em uma ampla revisão interna realizada através de uma consultoria contábil externa, cumpridora de suas obrigações fiscais e agindo com boa-fé, reconhece tão somente o valor histórico de R\$ 280.595,85, referente às infrações autuadas e a serem alocadas conforme demonstrado no quadro que elabora, valor esse que foi parcelado (nº. 177521-9) antes do encerramento do prazo de impugnação como comprova anexo.

Sobre os valores parcelados, requer seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN, até que sejam integralmente quitados. A parte

remanescente do Auto de Infração não merece prosperar, razão pela qual apresenta a impugnação parcial, conforme exposto a seguir.

Afirma que a exigência fiscal pelas características próprias, há de ser anulada. Não se lastreia em elementos concretos, enumera valores e tipifica correspondentes infrações sem, no entanto, demonstrar provada a ilegalidade proveniente de supostas alegações de omissões de entradas e de saídas.

Como dito, o procedimento de levantamento quantitativo de estoque, base mestra de toda a autuação, restou viciado à medida que desconsiderou inúmeros CFOP's pertinentes a operações que impactaram na movimentação das mercadorias no estoque, que errou gravemente na conversão da medida padrão adotada para controle de diversos produtos (unidade/caixa/display), o que resultou no aumento artificial e estratosférico da suposta omissão apontada e, na simples medida que a soma total das infrações apontadas nas planilhas sequer corresponde com o total das infrações lançadas no Auto. Sobre o tema cita o art. 142, do Código Tributário Nacional.

Nota que o ato de lançamento deve se revestir dos fundamentos legais para fins de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido (incluindo-se a aplicação da base de cálculo correta e alíquota legal), identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a penalidade cabível.

Entende que no presente caso, os erros cometidos fazem com que os fatos considerados na autuação para aplicação da cobrança tributária, sequer correspondam com a realidade. Ou seja, a autuação não se legitima diante da inexistência dos fatos geradores do tributo exigido, pois nem houve entradas de mercadorias no montante autuado, nem saídas, portanto, é fácil concluir que os números autuados não têm legitimidade, liquidez e certeza.

Afirma que uma análise direta da descrição do conteúdo da operação referente aos CFOP's desconsiderados pode-se constatar que impactam diretamente nos números do estoque. Observando, por exemplo, o CFOP 1949 que diz respeito à operações de *“Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”* e o CFOP 5949 que diz respeito à operações de *“Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificada”* fica bem evidente.

Aduz que os CFOP 1926 e 5926 se prestam ao controle da *“reclassificação de mercadoria decorrente de formação de “kit” ou desagregação”*, que é quando, no movimento inicial, a empresa recebe do fornecedor o produto em uma medida padrão (usualmente caixa), e internamente, a desagrega da embalagem original e a rearruma em outra medida específica para atender a maioria de sua demanda comercial de clientes (usualmente, unidade ou display). Alguns clientes, como por exemplo, Mercantil Rodrigues e G Barbosa, trabalham com a unidade de venda, caixa, logo, internamente utiliza-se estes CFOPs para fazer a conversão de unidades de vendas (display ou unidades) para caixa, pois esses clientes usam sistema SAP de controle estoque. Na devolução de produtos desses clientes que trabalham com a unidade caixa, os produtos são convertidos para unidades de venda (display ou unidade) novamente, e dado entrada no seu estoque.

Esses movimentos de entradas da mercadoria em caixa e saída da mercadoria em unidade ou display, por óbvio, são rigorosamente controlados (vide relatórios anexos) e informados ao Fisco justamente através dos referidos CFOPs.

Ignorando-se todos esses CFOP's, também foram ignoradas as suas respectivas operações de entradas e saídas de mercadorias do estoque, *“furando”* completamente as convicções da autuação, quanto a ocorrência de omissão de saídas e de entradas, o que corrobora para a solicitação de anulação e respectivo cancelamento do auto de infração.

Explica que o lançamento é um ato formal que deve ser praticado com observância dos requisitos previstos na legislação e, a indeterminação dos elementos precitados implica, necessariamente, no cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, fato este, inadmissível, em nosso

ordenamento jurídico pátrio. E nem poderia ser diferente, eis que os comandos aqui citados, deitam raízes no quanto estatuído na Constituição Federal de 1988, no seu art. 5º, LV, que reproduz,

Assim, de sorte a viabilizar o seu direito de defesa, em observância às regras que norteiam o processo administrativo fiscal, aduz que a autoridade administrativa tem um verdadeiro ônus de demonstrar, de forma clara e certa, como e porque, apurou o montante autuado. Não é o que se vê na presente autuação, devendo ser anulada. O levantamento quantitativo de estoque, que respalda como linha mestra toda a autuação, não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração lançada, tornando nulo e viciado o lançamento tributário, como respalda o art. 142 do CTN e art. 18 do RPAF/BA.

Em arremate, diz ainda, que os erros cometidos na autuação, quanto ao levantamento quantitativo de estoque não são meramente formais. Eles foram drásticos, a ponto de inviabilizar a determinação precisa e segura da natureza da infração, lhe causando prejuízos severos, como passa a expor.

Diz que o traço comum às 03 (três) infrações é a alegação de suposta omissão de entrada e de saída de mercadorias, apuradas em levantamento quantitativo de estoque. Assim, tudo o que se impugnar acerca do quantitativo de estoque terá repercussão na improcedência das 03 (três) infrações, por óbvio.

Repete que o Auditor Fiscal desconsiderou diversos CFOPs na sua apuração, e que dos CFOP's ignorados, tem inúmeras operações de entrada e saída de mercadorias registradas sob os CFOP's 1926, 1949, 2911, 2949, 5926, 5949 e 6949, que seguem demonstradas separadamente em infração 01 e infração 02+03 reunidas, em confronto com a planilha do Auditor Fiscal – “Correção Quantitativos Omissões Saídas Infração 01” e Movimentação CFOP'S Não Considerados Infração 01” e “Correção Quantitativos Omissões Entradas, Infrações 02 e 03”, a conclusão que se chega da leitura desse confronto é que, afora aquelas reconhecidas e já parceladas, não procedem as alegações de omissões autuadas.

Repete que atende diversos clientes de Salvador e Região Metropolitana e para alguns, ocorrem operações que demandam CFOPs distintos e específicos seja porque **i)** resultam em alteração da apresentação, padronização de embalagens e/ou quantidades de alguns produtos, a fim de atender a exigências comerciais e/ou de marketing específicos; **ii)** porque são relativos a remessa/retorno de produtos específicos para degustação ou brinde; **iii)** porque são relativos a remessa/retorno de mercadorias em bonificação; ou, finalmente, **iv)** porque são relativos ao trânsito de mercadorias entre o antigo galpão, para o novo, na mudança de endereço havida de Simões Filho para Salvador, em mar/2017.

Nota que essas operações foram retratadas fielmente ao Fisco através do uso de CFOPs distintos, como os listados, eis que espelham com maior precisão a natureza da operação, tal qual realizada, justamente para refletir corretamente no controle do estoque. Como dito, os CFOP's 1926 e 5926 se prestam ao controle da “*reclassificação de mercadoria decorrente de formação de “kit” ou desagregação*”, utilizado pela empresa quando necessita controlar a desagregação de alguns produtos da embalagem original (comumente caixas) em kits específicos (unidades ou displays) para atender demandas de determinados clientes, e vice-versa, quando há o retorno dessas mercadorias outrora desagregadas.

Esclarece que as alterações da apresentação, embalagens e/ou quantidades de alguns produtos ocorrem usualmente, de: Caixa, para: Unidade ou Display, para atender demandas específicas de alguns clientes. Mas há também, caso inverso de: Unidade ou Display, para: Caixa, quando os clientes devolvem produtos outrora enviados já segregados, regressando essas mercadorias aos controles da empresa e realocando-os às embalagens padrões, para serem vendidos para outros clientes.

Salienta que esses movimentos de entrada da mercadoria em um padrão e saída da mercadoria em outro padrão passam rigorosamente por controles gerenciais e também informados ao Fisco

através dos referidos CFOPs, devidamente lançados no SPED. Para melhor visualização, cita exemplo dessas fases do começo ao fim.

Relata que compra do fornecedor AJINOMOTO o produto “6493 – SAZON VERDE” armazenados em caixas. Na data 30/07/2018, a empresa comprou 300 caixas, objeto da NFe 21971. Ocorre que esse produto é controlado no estoque em unidades. Mas, quando a empresa efetua uma venda para um daqueles clientes específicos (grandes redes) que o pedem em caixas, a empresa faz a emissão de uma nota fiscal de saída, para ela própria e com o CFOP 5926, para assim, controlar e demonstrar ao Fisco a desagregação e a formação em “kit”, convertendo as unidades em caixas.

Prossegue explicando, que ato contínuo, faz a emissão de uma outra nota fiscal, desta vez de entrada para ela própria, e com o CFOP 1926, ainda para controlar a movimentação no estoque e demonstrar ao Fisco a desagregação e a formação em “kit” caixa dessas mesmas mercadorias, deixando-as aptas para serem lançadas em favor do cliente. Daí, já na medida padrão a ser comercializada, a mercadoria é vendida para o cliente Mercantil Rodrigues.

Aponta que as duas notas fiscais com os CFOPS 5926 e 1926, emitidas para ela própria, serviram justamente ao propósito de demonstrar a movimentação de entrada e saída das mercadorias no seu estoque e o respectivo controle da conversão de caixa x unidade x caixa. Junta as notas fiscais. Para demonstrar todas as operações, e respectivamente todas as notas fiscais sujeitas aos CFOP's 1926 e 5926, acosta Relatório Gerencial Analítico/ Conferência desagregação de produtos.

Salienta que a conversão entre *unidades versus caixa*, ou vice-versa, foi empregada para diversos outros produtos comercializados, o que demandava do Fiscal, uma análise muita atenta quanto ao controle do estoque. Uma simples confusão entre “unidades” e “caixas”, e o desprezo dos números de mercadorias que entram e saem, são capazes de provocar um tremendo furo de estoque totalmente indevido. Foi o que aconteceu nesta autuação, infelizmente.

Destaca que sem levar em consideração as desagregações/transformações incorridas no estoque, essa conta estará completamente equivocada, dando uma falsa impressão de omissão de saída, como a conclusão equivocada do Fiscal!

Já os CFOP's nºs 1949, 2949, 5949, 6949 e 2911, afirma que foram utilizados para registrar a entrada e saída das mercadorias movimentadas para degustação, brinde, bonificação, bem como, para amostra para cadastro em cliente novo e também para o trânsito das mercadorias deslocadas do antigo galpão, para o novo na mudança de endereço de Simões Filho para Salvador, em março/2017.

Aduz que para provar as movimentações com os CFOP's 1926, 5926, 1949, 2949, 5949, 6949 e 2911, apresenta Relatório Gerencial Sintético - – “*Relatório de Entradas/Saídas por CFOP/Período*” que demonstra todas as notas fiscais respectivas. Esclarece que deixa de juntar a cópia das referidas notas fiscais para não avolumar esses autos, mas, desde já, protesta pela juntada posterior, se assim a SEFAZ entender que deva fazê-lo em diligência.

Desde já, pede que o Fiscal se digne a reanalisar a autuação, a fim de que sejam retificados os erros de quantitativos de estoque cometidos, ao desprezar as operações registradas sob os CFOPs desconsiderados, o que, por fim, resultará na constatação de inocorrência de omissão de entrada e saída e nulidade/improcedência da autuação.

Acrescenta que outro erro grave que nulifica o auto de infração foi o de conversão da medida padrão adotada para controle de diversos produtos. Como dito acima, para atender necessidades comerciais de seus clientes, por vezes a empresa precisa converter a mercadoria recebida do fornecedor de caixa para unidade ou display, ou vice-versa.

Ocorre que, especificamente sobre os produtos Adoc Comp Stevita Dsp 10x100, Bala Diet Hortela Gold Dsp 6x32g, Bala Diet Limao Gold Dsp 6x32g, Bala Diet Mor Gold Dsp 6x32g, Bar Kinder Chocolate T1 Dsp 24x12.5g, Chicle Happydent White Menta Dsp 12x13.5g, Gotas Sabor Abacaxi Fleischmann Dsp 12x30ml e Gotas Sabor Baun Fleischmann Dsp 12x30ml, o Fiscal não

atentou para o fator de conversão correto, aumentando artificialmente a suposta omissão apontada. Cita exemplos.

Diz que através da NFe 176487, do Fornecedor Perfetti Van Melle, comprou 25 caixas do produto Chicle Happydent White Menta Dsp 12X3,5G, contendo 21 displays em cada caixa. Ou seja, comprou 525 displays no total dessa única nota fiscal (equivalentes a  $25 \times 21 = 525$ ). Como esse produto é comercializado no formato Display, a empresa fez a desagregação e formação de *kit*, lançou no seu SPED FISCAL, o produto na quantidade de 525 unidades de *display*, conforme abaixo *printado* (inclusive, esclareça que digitou Un., a título de “Código da unidade de medida”, depois corrigido para DP para tornar mais clara, sem alteração de quantitativo).

No entanto, diz que o Fiscal, inadvertidamente, confundindo-se com a informação de que cada caixa continha 21 displays, multiplicou o número 525, que já era o número total de *displays* contido naquela compra, por 21 novamente, encontrando o número de 11.025, como se fosse o total de entradas, majorando indevidamente a suposta omissão de entrada em 10.500 displays, só nessa única nota de compra (NFe 176487). Mostra no levantamento fiscal este fato. Cita outros exemplos.

Assevera que a distorção é tão grande, que só o comparativo entre os saldos iniciais do SPED na ótica do auditor fiscal *versus* a ótica da empresa (expurgados os erros de conversão mencionados e acrescidas as operações dos CFOPs desconsiderados) resulta em uma diferença majorada chocante! Exemplifica. Diz que o erro cometido de multiplicar o total do produto comprado expressado em uma medida pelo mesmo total do produto comprado apenas expressado em outra medida – erro de conversão de medida –, sem considerar as movimentações oficiais informadas através do SPED e as operações referentes aos CFOP's desconsiderados, foi replicado para todos os produtos listados, majorando absurdamente o número referente à supostas omissões, como mostrado no quadro e em planilha que anexa “Produtos com Erro de Conversão Omissões Saídas/ Infração 01”

Observa na coluna “% Dif. Omissões Auditor X Omissões Planeta” que elabora somando-se todos os erros de conversão do produto Chicle Happydent White Menta Dsp 12x3,5g no período autuado (01/01/2017 a 31/12/2018), encontra um total de 95% por cento a maior autuado, equivalentes à R\$ 311.079,59 de ICMS cobrados a maior, valores que pede sejam cancelados. Vale esse mesmo pedido para os demais produtos listados, nos percentuais e valores demonstrados. Ou seja, esse erro de conversão de medida reforça a nulidade do levantamento quantitativo de estoque, ou, ao menos, a necessidade de revisão em diligência fiscal, a fim de expurgar dele, os erros apontados na defesa.

Observa que imbuída da busca pela verdade material, da boa-fé e do fiel cumprimento de suas obrigações tributárias, procede com uma ampla revisão interna, pelo que acosta planilha demonstrativa dos saldos iniciais e finais, que devem ser tomados como corretos – planilha “Produtos com Erro de Conversão Omissões Saídas Infração 01”, após serem expurgados do levantamento fiscal os erros de conversão cometidos e incluídas as operações relativas aos CFOPs no tópico acima tratado. Printa a citada tabela.

Reitera, por fim, que os valores apurados pela empresa, na planilha citada, como sendo omissões de saídas, compõem o total reconhecido e parcelado, estando, portanto, regular com suas obrigações tributárias.

Comenta que outro erro que fulmina de nulidade a autuação é a constatação de que a soma das infrações apontadas nas planilhas elaboradas pelo Fiscal, sequer corresponde com o total das infrações lançadas no Auto. Ou seja, o lançamento tributário não se coaduna com o levantamento fiscal, perdendo elementos cruciais para legitimá-lo. Sem considerar os demais erros já apontados, e apenas procedendo com uma simples soma aritmética, se vê que o Auto de Infração foi lançado para cobrar valores de crédito tributário distintos do montante apurado pelo Auditor em seus levantamentos e planilhas anexas, partes integrantes da autuação. Cita exemplos.

Afirma que a diferença de valores no auto dificultou o exercício do direito de defesa, pois tornou impossível constatar uma lógica razoável na segregação feita pelo fiscal para justificar o valor lançado e os constantes nas planilhas de demonstrativo de débito da autuação. Assim o Auto de Infração será nulo se o lançamento de ofício não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança, a infração (art. 18 do RPAF/BA).

Acrescenta que na autuação, há ainda erro na determinação do valor de base de cálculo de alguns produtos sujeitos à pauta fiscal, na medida em que não foi aplicada a proporcionalidade do valor da pauta à quantidade do produto constante na embalagem. Cita os itens sobre os quais, o erro incorreu.

Prossegue apontando que outro erro cometido pelo Fiscal na autuação, diz respeito à tributação de produtos Isentos, o que, por óbvio, é totalmente improcedente. Cita os produtos que de acordo com art. 265 do RICMS/12 são isentas do ICMS.

Aduz que no levantamento do Fiscal, se vê que indevidamente foi aplicada tributação à alíquota de 18%, acrescidos ainda dos encargos de mora, inobstante existir a isenção legal. Todos os valores relativos à cobrança da obrigação principal (cobrança do imposto) devem ser expurgados da autuação.

Por sua vez, ainda sobre os produtos citados, considerando que foi detectada pela própria Impugnante uma pequena parcela de movimentações de entrada/saída que não haviam sido escrituradas, bem como considerando que, inobstante não haver prejuízo ao erário diante da isenção legal, reconheceu e parcelou esse montante, aplicando a multa à 1%, nos termos do art. 42, inciso IX do RICMS/BA. É o que desde já requer. Diz que para elucidar e provar os pontos aqui tratados, acosta a planilha “Produtos com Isenção de ICMS Cobrados na Infração 01 X Valores Reconhecidos Pela Empresa”.

Acaso a nulidade não seja decretada de plano e, levando em conta os pontos mencionados na Impugnação e a busca pela verdade material, se faz imperiosa a conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 123, § 3º, do Decreto nº 7.629/99, para que as autoridades fiscais reexaminem os elementos de provas ora juntados, e mais as informações constantes do SPED (de conhecimento da SEFAZ).

Por todo o exposto, primeiramente, requer: (i) seja reconhecida e homologada o parcelamento n. 177521-9 de parte do crédito tributário, no valor principal de R\$ 280.595,85, a serem alocadas conforme demonstrado neste feito; (ii) em seguida, considerando as preliminares arguidas, a Impugnante requer seja anulada a presente Autuação Fiscal, por ofensa ao art. 142 do CTN e nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF, determinando-se o seu consequente arquivamento; (iii) caso vencidas as preliminares, em atenção ao princípio da ampla defesa e busca pela verdade material, requer seja determinada a conversão do feito em diligência, nos termos do art. 123, § 3º, do Decreto nº 7.629/99, para que as autoridades fiscais reexaminem os elementos de provas ora juntados, e mais as informações constantes do SPED (de conhecimento da SEFAZ), para expurgar os erros na apuração apontados nessa defesa; (iv) após serem expurgados todos os erros na apuração apontados na defesa, no mérito, pede que seja julgado improcedente o auto de infração face a inexistência de fato gerador a respaldar a imputação atacada, cancelando-se o lançamento tributário; (v) protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, pela posterior juntada de novos documentos para fazer prova de suas alegações, pela produção de prova pericial, pela complementação de defesa até antes de julgado o recurso administrativo, bem como de documentação complementar, inclusive planilhas de movimentação de estoques, lançamentos contábeis e outros elementos probantes, em qualquer fase do processo, com o objetivo único de se provar a veracidade de tudo o que foi alegado e a improcedência do presente Auto de Infração.

Requer, ainda, seja oportunamente intimada para a realização de sustentação oral, nos termos do art. 163, do Decreto 7.629/99. Outrossim, solicita que todas as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas para a Impugnante e também para a sua patrona, a Dra. Patrícia

Didoné, OAB/BA 16.528, com escritório profissional estabelecida na Rua Alceu Amoroso Lima, 172, Edf. Salvador Office & Pool, sala 1406/1413, Caminho das Árvores, CEP: 41820-770, Salvador/BA.

O Autuante presta informação fiscal fls.81/83. Diz que o autuado apresenta sua defesa em cinco tópicos, e vai comentar de igual forma, apresentando suas conclusões sobre cada um deles.

Sobre a alegação de desconsideração de CFOPs, afirma que o levantamento quantitativo de estoque contempla apenas, as operações com mercadorias destinadas a comercialização, cujos códigos encontram-se listados na folha 8 do auto de infração. Os CFOP's 1949, 2949, 5949, 6949, existem justamente para as situações especiais de entradas e saídas que não se enquadram nas operações voltadas a comercialização, como compra, venda, transferência para comercialização, devolução de compra, etc., portanto, devem ser excluídos do levantamento quantitativo de estoque, isto é prática corriqueira neste roteiro de auditoria, não sendo pertinente a reclamação do autuado.

Afirma que os CFOP's 1926 e 2926 se referem a operações internas no estabelecimento, portanto não podem de forma alguma, entrar no levantamento de estoque. O CFOP 2911 se refere a entradas de amostras grátis que não são tributadas.

Conclusão: aduz que a reclamação do autuado sobre esta questão não tem qualquer fundamento.

No que tange a alegação de erro de conversão de medida padrão, ou seja, alegação de erro na aplicação dos fatores de conversão de unidades, comenta que o autuado foi intimado a fornecer os fatores de conversão de todas as unidades divergentes para as diversas mercadorias, tal intimação está anexa ao presente auto de infração na folha 5, foi-lhe enviado uma planilha anexa a intimação para que os correspondentes fatores de conversão de unidades fossem devidamente acrescentados. Informa que o autuado respondeu a intimação colocando o valor "1" para todos os fatores de conversão de unidades. Anexa a informação fiscal a planilha com os fatores de conversão de unidades enviados pelo autuado.

Diz que outro ponto importante a destacar, é que existe um registro específico na EFD (Escrituração Fiscal Digital) para os contribuintes informarem estes fatores de conversão de unidades, trata-se do Registro 220. Ao consultar este registro na EFD do autuado se constata que estes fatores estão lançados. A intimação mencionada anteriormente, se refere aos casos de produtos com divergência de unidades que estavam ausentes no referido registro, ou seja, a fiscalização teve o cuidado de verificar as divergências ausentes no Registro 220 e intimar o contribuinte pedindo informação sobre esta questão por saber o quanto é importante para o levantamento de estoque. Portanto não tem cabimento a reclamação de aplicação errada de fatores de conversão de unidades, quando foi o próprio autuado que forneceu os valores de tais fatores.

A respeito da soma total das infrações apontadas nas planilhas elaboradas pela fiscalização não corresponder ao total das infrações lançadas no auto de infração, afirma que os valores lançados foram calculados sem agrupamentos dos itens por descrição de produtos iguais e códigos de barra iguais, já as planilhas foram calculadas com estes agrupamentos, portanto reconhece a pertinência desta reclamação. Entende que devem ser cobrados os valores que consta nas planilhas (com os agrupamentos). Registra os totais que constam nas planilhas em valores históricos.

Esclarece que inicialmente, foram feitos cálculos sem agrupamento e posteriormente, incluídos os agrupamentos e feitos novos cálculos, o que acontece é que deveriam ter sido lançados no auto de infração, os valores após o agrupamento, este problema pode ser sanado considerando apenas os valores que constam nas planilhas.

Sobre a aplicação errônea do preço da pauta fiscal, quando deveria ter sido aplicado a MVA, aduz que esta reclamação não tem fundamento, porque não foram aplicados valores de pautas fiscais para nenhum produto, esta alegação não tem nenhuma relação com o que consta nas planilhas.



Para todos os produtos sujeitos a substituição tributária foram utilizados os valores de MVA do Anexo 1 do Regulamento do ICMS de 2012. Frisa que mesmo que quisesse utilizar valores de pautas fiscais não poderia, uma vez que os cálculos foram efetuados utilizando o programa oficial da Secretaria da Fazenda que é o SIAF e neste programa, não tem como se acrescentar ao levantamento de estoque, valores de pauta fiscal para efeito de cálculo do levantamento quantitativo de estoque.

No que tange a alegação de existência de produtos isentos que estão sendo cobrados como tributados, no levantamento fiscal, diz que esta reclamação procede e estes produtos serão excluídos dos cálculos. Nova planilha com estas exclusões será anexada a informação fiscal.

Informa que após as considerações feitas, se fez necessário excluir os produtos isentos e recalcular o valor devido por omissão de saídas, registrando os novos valores históricos.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o Autuado solicita prorrogação de prazo de dez dias, no que foi atendido pela Inspetoria, e volta a se manifestar, através de seu patrono fls.112/133. Afirma que, intimada da informação fiscal, vem, a tempo e modo, apresentar sua manifestação, com base nos fatos e fundamentos que a seguir alinha. Recapitula os termos da autuação e as razões defensivas iniciais.

Aduz que, embora após examinar a Impugnação, o Auditor Fiscal tenha acatado dois pontos alegados pela defesa, todos os demais pontos foram, equivocadamente, mantidos em cobrança. O Auditor continua ignorando o controle realizado pela empresa, optando por desprezar no quantitativo, mercadorias movimentadas sob os códigos de CFOPs 1949, 2949, 5949 e 6949, gerando uma óbvia distorção em sua constatação.

Afirma uma contradição e incongruência na Informação do Auditor, pois, ao mesmo tempo que afirma que *os referidos CFQPs existem justamente para as situações especiais de entradas e saídas que não se enquadram nas operações voltadas a comercialização, como compra, venda de mercadoria, transferências para comercialização, devolução de compra, etc.*, ignora que essas movimentações, apesar de não gerarem comercialização, impactam no levantamento quantitativo de estoque! Além disso, outra contradição é que se essas movimentações refletem *situações especiais de entradas e saídas que não se enquadram nas operações voltadas a comercialização*, porque então essas movimentações serviram de base de cálculo para a autuação?!

Recapitula que a autuação fiscal é pautada pela busca da verdade material, que impõe que o Auditor considere todos os fatos, os eventos, as evidências, as provas e os controles fiscais e gerenciais do contribuinte que impactam na apuração do fato gerador, sobretudo considerando as particularidades das operações comerciais da Impugnante, tão evidenciadas na Impugnação.

A empresa comprovou que esses CFOPS se prestaram ao controle da movimentação de mercadorias que entraram ou saíram de seu estabelecimento para operações de cancelamento de compras por clientes, devolução de produtos cancelados, remessa de mercadorias para amostragem ou cadastro, transferência de produtos entre filiais da empresa, situações que claramente impactam no fato gerador a ser apurado.

Logo, não poderiam ter sido desprezados CFOPS que comprovou e esclareceu que têm impacto direto e objetivo no levantamento quantitativo de estoque, simplesmente porque essa seria *"prática corriqueira neste roteiro de auditoria"*. Esse fundamento não procede. Esse modo de agir do Auditor distorceu a apuração do fato gerador e executou a auditoria viciada que não buscou a verdade material.

Nota que, inobstante tenha sido pedido reexame detido da apuração, em diligência fiscal, o Auditor sequer se dignou a examinar o conteúdo das informações e provas prestadas na impugnação quanto ao erro de conversão, alegando simplesmente que sua recusa se pautava no fato de que *foi o próprio autuado que forneceu os valores de tais fatores*.

Entende que não é porque o contribuinte prestou informações no curso da fiscalização que isso autoriza o Auditor a dar por encerrada o reexame da questão. Isso, além de configurar nulidade por cerceamento da ampla defesa - direito constitucional assegurado como cláusula pétrea, a ser inclusive aplicado na fase administrativa - configura mais um exemplo de falha na condução da apuração pelo Auditor.

Por fim, aduz que as Informações Fiscais, ainda revelam que resta erro também, na apuração da arguição de aplicação errônea do preço da pauta fiscal, quando deveria ter sido aplicado o MVA". Nota que também nessa questão, o Auditor não cumpriu com seu papel de revisar amplamente a autuação a fim de expurgar seus erros.

Entende que inobstante ter havido pedido expresso de retorno em diligência fiscal com o reexame da apuração aos olhos das explicações e provas apresentadas na Impugnação, o auditor, nas Informações Fiscais, deixou de revê-las e de proceder com o recálculo de sua apuração, desconsiderando as peculiaridades de suas operações, bem como desconsiderando a aplicação da legislação que impõe o uso do MVA, sob alegação de ter realizado os cálculos pelo sistema SIAF da SEFAZ.

Frisa que não é porque o auditor usou o sistema SIAF, que significa dizer que seus cálculos estão isentos de erro, pois foi com a própria e vasta impugnação, que a empresa revelou que esses cálculos, feitos genericamente pelo sistema SIAF, continham grave e expressos erros, ao desconsiderar a aplicação da norma que impõe o uso do MVA. Mais uma vez houve ofensa a busca da verdade material. Cabia ao Auditor o dever de realizar a diligência fiscal que, nesse aspecto, implicava em reapurar a autuação, aplicando a legislação que impunha a utilização do MVA. Essa omissão, além de ensejar a nulidade da autuação, ensejou em cobrança indevida.

Após as ressalvas já expressadas, reitera, ponto a ponto, que os números levantados no auto não refletem a realidade, e, portanto, não dão suporte ao lançamento tributário apresentado. Repete seus argumentos da impugnação inicial.

Assim, pede que o Fiscal se digne a reanalisar a autuação, a fim de que sejam retificados os erros de quantitativos de estoque cometidos ao desprezar as operações registradas sob os CFOPs desconsiderados, o que, por fim, resultará na constatação de inocorrência de omissão de entrada e saída e nulidade/improcedência da autuação.

Reitera também, que sejam reconhecidos, o desmembramento e o parcelamento do valor histórico de R\$ 280.595,85, já com os acréscimos, objeto deste Auto de Infração.

Protesta pela posterior juntada de novos documentos para fazer prova de suas alegações, pela produção de prova pericial, pela complementação de defesa até antes de julgado o recurso administrativo, bem como, de documentação complementar, e ainda para que seja intimada para a realização de sustentação oral.

À fl.139 o Autuante afirma, que após a informação fiscal, nada de novo foi acrescentado pelo Autuado que já não constava de sua defesa inicial. Dessa forma, diz manter seu posicionamento pela cobrança do imposto ali descrito.

Considerando a permanência da lide após a informação fiscal, e em busca da verdade material, esta 3ª JF em pauta suplementar, decidiu converter o presente PAF em diligência, fls. 141/142, para que fossem tomadas as seguintes providências:

Pelo Autuante

- a) considerasse no levantamento fiscal, os CFOPs que movimentam os estoques de mercadorias, ainda que a operação não se trate de comercialização;
- b) considerasse a conversão da medida padrão, fatores de conversão de unidades (unidade, caixa e display) em conformidade com o comprovado nos documentos fiscais e com o art. 3º da Portaria 445/98;
- c) aplicasse a proporcionalidade do valor da pauta à quantidade do produto constante na embalagem, conforme descrito no documento fiscal;

- d) se necessário, intimasse o Autuado a apresentar todos os elementos para a comprovação de seus argumentos;
- e) se manifestasse a respeito da planilha demonstrativa elaborada pelo Autuado indicada à fl.129 como “*documento 14*”;
- f) elaborasse novos demonstrativos, inclusive o de débito.

#### Pela Inspetoria

Intimasse o Autuado e fornecesse cópia do pedido de diligência, e dos novos elementos gerados pela diligência, contra recibo, concedendo prazo de 10 (dez) dias, para que se manifestasse, querendo.

A diligência é realizada por Auditora Fiscal estranha ao feito, designada por autoridade competente Dra. Neusa Maria Gomes Vieira, fls.144/203.

Afirma que cumprindo o determinado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal referente ao Auto de Infração, entrega em data de 28 de fevereiro de 2022, ao Autuado, o Termo de Encerramento da Fiscalização, e também fornece todos os demonstrativos gerados na elaboração do Roteiro AUDIF-207- AUDITORIA DO ESTOQUE, contendo os novos valores para as Infrações 01, 02, 03 do Auto de Infração.

Afirma que o Autuado não se manifestou, referente aos novos valores, desta forma, apresenta as argumentações referentes aos termos da solicitação de diligência.

- a) explica que foi considerado para a elaboração da AUDIF-207-AUDITORIA DO ESTOQUE, todos os CFOPs que movimentam mercadorias, e, também os CFOPs 1926, 5926, 1949, 2949 e 1111, que não foram considerados quando da lavratura do Auto de Infração, sendo, portanto, objeto da Defesa do Autuado;
- b) foram também consideradas todas as conversões de unidades, respeitando a unidade constante nos Inventários Inicial e Final para cada produto selecionado, e, determinado no artigo 3º da Portaria 445/98;
- c) foi aplicado para os produtos enquadrados na Substituição Tributária a MVA;
- d) não se fez necessário intimar o Autuado no curso da diligência;
- e) foi analisada a Planilha apresentada pelo Autuado na sua Defesa;
- f) como determinado, o Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias – AUDIF-207-AUDITORIA DO ESTOQUE foi elaborada com todos os produtos selecionados pelo Auditor Fiscal que lavrou o Auto de Infração.

Declara que anexou todos os demonstrativos, gerados na elaboração do roteiro AUDIF 207, contendo os novos valores das Infrações 01, 02 e 03 (folhas 151/200). Conclui que após o refazimento da Ação Fiscal, assim se configuram os novos valores:

Infração 01 – 04.05.02 - Omissão de Saídas – ICMS = R\$ 338.086,83

Infração 02 – 04.05.08 – Entrada ST ICMS Normal = R\$ 24.165,80

Infração 03 – 04.05.09 – Entrada – ICMS Antecipação = R\$ 8.878,84

Desta Forma, afirma que após o cumprimento do que foi determinado na Ordem de Serviço de nº 504108/21, solicita deste Conselho, o julgamento Procedente para o novo valor das Infrações, conforme retromencionado.

Ao tomar ciência, o autuado volta a se manifestar fls.207/208. Afirma que acerca do resultado da diligência determinada pela 3ª JJF que retificou a autuação e após serem expurgado os erros cometidos na apuração do *quantum* devido pelo fiscal, totalizou o valor lançado em R\$ 371.131,47. Explica que como já havia parcelado a quantia de R\$ 280.595,85 em 22.01.2021, conforme cadastrado sob nº 177521/9, do total autuado restaria apenas um saldo remanescente de R\$ 90.535,62, valor esse, que comunica ter parcelado conforme comprovante que anexa.

Afirma que o saldo remanescente é fruto de um equívoco tardiamente apurado na autuação, pois só foi detectado e inserido no auto de infração após o cumprimento da diligência determinada pela 3ª JJF.

Nota que foi outra auditora quem detectou os erros na apuração cometidos pelo primeiro fiscal. Diz que tivesse a mesma, de início, realizado a fiscalização de forma correta, esse valor teria sido apontado na primeira apuração e teria inserido o recolhimento no primeiro parcelamento e consequentemente, teria se beneficiado da redução da multa em 70%.

Entende que por ter sido necessário formalizar um segundo parcelamento, somente após a impugnação, para sanar um débito que deveria ter sido apurado desde a lavratura do auto de infração, a empresa então ficou prejudicada com a redução da multa em apenas 30%.

Ante o exposto requer: a) seja reconhecido e homologado a retificação do valor autuado apurado após o cumprimento da diligência, passando o auto a constar o valor de R\$ 371.131,47, ao invés do originalmente lançado; b) seja reconhecido e homologado os valores parcelados em 22.01.2021, com redução da multa de 70%; c) seja reconhecido e homologado o parcelamento realizado em 05/04/2022; d) seja concedido ao segundo parcelamento, o direito a redução legal de 70% sobre a multa aplicada ao invés de apenas 30%, em razão da Administração Pública ter errado na apuração e constituição do auto de infração, lhe ensejando a perda da chance de regularizar seu débito com a redução da multa nos termos pleiteado; e) seja oportunamente intimada quando do julgamento, para realizar a sustentação oral.

Por fim, solicita que todas as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas ao impugnante e também a sua patrona Dr<sup>a</sup> Patrícia Didoné, OAB nº 16.528, no endereço profissional que registra.

Ao tomar ciência da diligência realizada o Autuante se manifesta fl. 224. Diz que confirma os motivos que constam nas folhas 141 e 142 do Auto de Infração, bem como as folhas 81 a 83 da Informação Fiscal. Aduz que o Auto de Infração é perfeitamente procedente e exige crédito tributário no valor de R\$ 1.565.485,84, em razão de omissões de entradas e saídas de mercadorias tributáveis.

Na sessão de julgamento, dia 02/06/2022, por videoconferência, foi realizada sustentação oral pela advogada, Dr<sup>a</sup> Sibeles da Silva Pires, OAB-BA nº 40.251.

## VOTO

Inicialmente o defendente alegou que a exigência fiscal, pelas características próprias, há de ser anulada. Não se lastreia em elementos concretos, enumera valores e tipifica correspondentes infrações, sem, no entanto, demonstrar provada a ilegalidade proveniente de supostas alegações de omissões de entradas e de saídas. Acrescentou, que os erros cometidos fazem com que os fatos considerados na autuação para aplicação da cobrança tributária, sequer correspondam à realidade. Ou seja, a autuação não se legitima diante da inexistência dos fatos geradores do tributo exigido, pois nem houve entradas de mercadorias no montante autuado, nem saídas, portanto, é fácil concluir que os números autuados não têm legitimidade, liquidez e certeza.

Após a análise dos elementos constantes no presente PAF, em especial dos termos constantes na peça defensiva, concluo pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; as incorreções apontadas quanto à base de cálculo apurada foram corrigidas, tendo o autuado tomado ciência dos ajustes realizados, o que lhe possibilitou exercer o contraditório.

Os erros cometidos pelo Autuante não podem ser aproveitados como arguição de nulidade, bem como, as demais arguições são de caráter meritório que serão abordadas oportunamente quando da análise dos fatos e do direito.

Sobre a nulidade, os termos do § 1º, do art.18 do RPAF/99, que reproduzo a seguir, assim estabelece, *in verbis*:

*Art.18. ( . . . )*

*§ 1º 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, fornecendo-se-lhe no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias, para sobre eles se manifestar, querendo.*

Verifico que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua impugnação, não havendo obscuridade em relação aos esclarecimentos do Autuante e da Auditora Fiscal responsável pela diligência solicitada por esta 3ª JJF e manifestações posteriores do autuado, bem como, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

No presente caso, observo que o Autuante, em sede de Informação Fiscal, realizou ajustes ao levantamento fiscal devido a inconsistências apontadas pelo Autuado em sua defesa. Verifico também que a solicitação de diligência por fiscal estranho ao feito foi deferida por esta 3ª JJF e o pleito do autuado satisfeito.

Logo, com fundamento no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo no art. 39, constato que o presente PAF se encontra apto a surtir os efeitos fáticos e jurídicos, considerando que inexistem nos autos quaisquer elementos que indiquem nulidade da autuação, nos termos do art. 18 do RPAF/99. Não vislumbro a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes, para se determinar com segurança a infração, o infrator e o *quantum* devido.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS, relativamente a três irregularidades apuradas em ação fiscal. Falta de recolhimento de ICMS relativo a diferenças tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – as operações de Saídas – no exercício de 2018 (Infração 01); falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal, e consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018 (Infração 02); e falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018 (infração 03).

A defesa rebateu conjuntamente as três infrações, que serão apreciadas de igual forma neste voto.

Sobre a matéria, o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias, como a sua expressão monetária. (Art. 1º da Portaria 445/98).

O defendente apontou equívocos no levantamento fiscal: a) descon sideração de inúmeros CFOP's pertinentes a operações que impactaram na movimentação das mercadorias no estoque; b) erro de conversão da medida padrão adotada para controle de diversos produtos (unidade, caixa e display), o que resultou no aumento artificial da omissão apontada; c) soma total das infrações apontadas nas planilhas elaboradas pelo Fiscal, não corresponde ao total das infrações lançadas no Auto; d) aplicação errônea do preço da pauta fiscal para diversos produtos, quando deveria ter sido aplicada a MVA; e) o Fiscal ignorou que alguns produtos são isentos de tributação, e erroneamente aplicou tributação à alíquota de 18%. Juntou provas de suas alegações.

Em sede de informação fiscal, o Autuante concordou haver inconsistências e realizou os respectivos ajustes, apenas nos itens “c” e “e”, citados pelo defendente.

Considerando a não apreciação integralmente das provas apensadas ao PAF pelo Autuante, e consequentemente a permanência da controvérsia instalada, esta 3ª JJF, em busca da verdade material, primado basilar desse CONSEF, em pauta suplementar, resolveu converter o processo em diligência a fiscal estranho ao feito, a fim de que fossem dirimidas as controvérsias sobre os fatos, ainda presentes no Auto de Infração em lide.

Neste passo, a diligência foi cumprida e a Auditora Fiscal estranha ao feito realizou ajustes chegando as seguintes conclusões: a) explicou que foi considerado para a elaboração do roteiro AUDIF-207 - Auditoria do Estoque, todos os CFOPs que movimentam mercadorias, e também os CFOPs 1926, 5926, 1949, 2949 e 1111, que não foram considerados quando da lavratura do Auto de Infração; b) foram também consideradas todas as conversões de unidades, respeitando a unidade constante nos Inventários Inicial e Final para cada produto selecionado, determinado no artigo 3º da Portaria 445/98; c) foi aplicado para os produtos enquadrados na Substituição Tributária a MVA; d) como determinado no pedido de diligência, o Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias foi elaborado com todos os produtos selecionados pelo Auditor Fiscal que lavrou o Auto de Infração.

Observe que em conformidade com a legislação aplicável, art. 4º da Portaria 445/98, “a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”. Esta foi a irregularidade apontada na infração 01.

Por sua vez, no levantamento quantitativo de estoques aplicável a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, como no presente caso, infrações 02 e 03, possui procedimento regido pelo art.10 da Portaria 445/98, que para melhor compreensão transcrevo, *in verbis*:

*Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):*

*1 - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (Lei nº 7.014/96, art.42, III, “g”).*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96);*

Destarte, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que após a diligência realizada por auditor estranho ao feito, o contribuinte não apontou nos autos, fatos que não tenham sido devidamente apreciados pela fiscalização.

Dessa forma, acolho os novos demonstrativos elaborados quando da diligência realizada, visto ser posicionamento coerente com a legislação vigente. As infrações 01, 02, e 03 são parcialmente

procedentes, remanescendo os valores, conforme demonstrativos às folhas 151/200, que após o refazimento da Ação Fiscal, resultou nos novos valores:

Infração 01 – 04.05.02 - Omissão de Saídas – ICMS = R\$ 338.086,83

Infração 02 – 04.05.08 – Entrada ST ICMS Normal = R\$ 24.165,80

Infração 03 – 04.05.09 – Entrada – ICMS Antecipação = R\$ 8.878,84

Ao tomar conhecimento da diligência realizada, o defendente não contestou os novos valores apurados, disse que estaria solicitando parcelamento do valor remanescente, em relação ao montante já parcelado, quando de sua primeira impugnação. Entretanto, solicitou fosse concedido ao segundo parcelamento, o direito à redução legal de 70% sobre a multa aplicada ao invés de apenas 30%, em razão da Administração Pública ter errado na apuração e constituição do auto de infração, lhe ensejando a perda da chance de regularizar seu débito, com a redução da multa nos termos pleiteado.

Sobre este pleito, observo que a forma e requisitos para redução da multa aplicada estão estabelecidos no art. 45 e 45-B da Lei 7.014/96. Observo que este Colegiado não possui competência para reduzir multas aplicadas em função de descumprimento de obrigação tributária.

O defendente pediu que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito, fossem encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada, tudo conforme poderes especificados na procuração.

Registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra estabelecida nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298636.0003/20-1**, lavrado contra **PLANETA NATURAL EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 371.131,47**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 8.878,84, e 100% sobre 362.252,63, previstas nos incisos II, “d”, e III, “g” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

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

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR