

A. I. N° - 206896.0034/17-0  
AUTUADO - CONSTROL MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.  
AUTUANTE - OTHONIEL SANTOS FILHO  
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 01/09/2022

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0148-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Trata-se de lançamento por presunção legal, relativamente à omissão de entradas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo de estoques, sendo apurado, também, tributo relativo à diferença do confronto entre os valores informados pelas operadoras de cartão de crédito/débito e os valores lançados nos documentos fiscais. Neste caso, o valor do levantamento quantitativo já está contido no débito apurado em relação ao cartão de crédito/débito, tratando-se de infrações da mesma natureza. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 01/12/2017, refere-se à exigência de R\$ 2.806.901,20 de ICMS, acrescido da multa de 100%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 04.05.04: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercícios fechados (2012, 2013, 2014, 2015 e 2016).

Consta, na descrição dos fatos, que foi apurada a irregularidade descrita no corpo do Auto de Infração e Demonstrativo de débito, além da constatação de omissão de saídas decorrentes de vendas através de cartão de crédito/débito não registradas no Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, fato ocorrido nos exercícios de 2012, 2013, 2014, 2015 e parte de 2016, tendo sido aplicada a proporcionalidade das saídas sem tributação sobre o total das saídas, não tendo sido cobrada, neste momento, em decorrência dos valores serem inferiores aos valores das omissões de entradas, decorrentes da presunção legal de omissão de saídas. Dados gravados no CD-ROM criptografado e fornecido ao contribuinte.

O autuado apresentou impugnação às fls. 209 a 218 do PAF. Diz que este Auto de Infração inicia demonstrando em seu preâmbulo a identificação de uma suposta infração: omissão de saídas de mercadorias apurada através de vendas efetuadas com cartões de débito/crédito, aplicada a proporcionalidade das saídas sem tributação sobre o total de saídas. Registra o autuante que esta infração não foi cobrada porque encontrada outra infração, de valor maior, que se caracteriza como presunção de omissão de saídas, porque constatada a omissão de entradas.

O Defendente menciona que o cálculo da proporcionalidade é também trazido ao Auto, no mesmo campo da “Descrição dos Fatos”. Apresenta o entendimento de que a escolha para autuar a presunção com base na omissão de entradas deve ter sido motivada pelo “grandioso valor encontrado”, o que certamente seduziu o preposto fiscal.

Afirma que esta sedução não trará grande proveito para o fisco uma vez que o levantamento quantitativo de estoques que “revelou” a suposta omissão de entradas encontra-se eivado de falhas. Um trabalho de demonstração dessas falhas pode ser feito e resultaria na descaracterização da infração.

Alega que um indício importante da existência de falha no levantamento é que os valores apurados para a suposta “omissão de entradas” nos exercícios de 2012, 2014, 2015 e 2016 (exceto 2013) chega a ser superior ao valor total das entradas e/ou das saídas nos respectivos exercícios.

Observa que tratando de materiais para construção, está falando de produtos industrializados especialmente em outras unidades da Federação, o que não é condizente com compras sem notas fiscais.

Para celeridade e simplificação na resolução da lide, revela que ao invés de analisar os vários números que compõem o levantamento quantitativo, simplesmente invoca a própria legislação trazida pelo autuante no que diz respeito à proporcionalidade.

Trata-se da Instrução Normativa 56/2007. Diz que a Lei 7014/96, no seu artigo e parágrafo citado na referida IN, define as presunções em discussão neste Auto de Infração.

Elabora quadro referente à proporcionalidade trazida pelo próprio Autuante para os exercícios objeto do levantamento fiscal e informa que aplicando o índice às omissões de entradas teríamos a base de cálculo e o ICMS devido.

EXERCÍCIO	ÍNDICE	OMISSÃO ENTRADAS	BASE DE CÁLCULO	ICMS
2012	0,00071682	3.862.044,71	2.768,39	470,63
2013	0,00031409	272.677,00	85,65	14,56
2014	0,00039556	4.982.453,00	1.970,86	335,05
2015	0,00023171	5.549.881,00	1.285,96	218,61
2016	0,22122954	1.844.127,82	407.975,55	69.355,84
T O T A L				70.394,69

Observa que no ano de 2016, quando várias mercadorias listadas como materiais de construção foram excluídas do regime, o índice utilizado na proporcionalidade foi bastante alterado em relação aos exercícios anteriores.

Dessa forma, invocando a celeridade na resolução da lide e tendo em vista o razoável valor a que chega a autuação após a retificação do cálculo, é que afirma reconhecer como devido o novo montante apurado.

#### ALEGAÇÕES SOBRE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES.

Exercício de 2012: Segundo o levantamento fiscal, a omissão de entradas no exercício é de R\$ 3.862.044,71 que comprada com as saídas totais apuradas pelo próprio preposto fiscal e consignadas no corpo “Descrição dos fatos” do Auto de Infração de R\$ 4.804.535,48 e com as entradas totais constantes na escrituração de R\$ 4.311.108,17. Alega que esses números, por si só, maculam a certeza do levantamento.

Reconhece que cometeu alguns erros na classificação de suas mercadorias, movimentando mercadorias por mais de um código, porque a numeração apareceu com mais ou menos “zeros” antecedendo os números. Ex: 0054 e 000054; 001030 e 1030.

Entende que para realizar o levantamento, necessário seria agrupar os produtos pela sua identidade. Cita exemplos:

Código	Cód. Agrupado	Descrição
000054	0054	CONECTOR PA FENDIDO 16 MM
0054	0054	CONECTOR PA FENDIDO 16 MM
001030	1030	DISJUNTOR BIPOLAR 50 <sup>a</sup>
1030	1030	DISJUNTOR BIPOLAR 50 <sup>a</sup>

Alega que assim não sendo feito o trabalho fiscal não chega a números reais. Foi feito manualmente, em planilhas Excel (que foram apresentadas), parecendo que sem a utilização de “programas” normalmente utilizados pelo Fisco e, assim, chega ao “assustador” resultado.

Afirma que foi forçado a abandonar o levantamento feito pelo Fisco, por entender que não oferece sequer condições de conferência. Refez o levantamento a salvo de falhas e apresenta em anexo: a) todas as entradas devidamente identificadas por documentos fiscais e suas respectivas datas; b) Idem para as saídas; c) demonstrativo final da movimentação anual, contendo além das entradas e saídas, os estoques (inicial e final), as diferenças quantitativas apuradas, o preço médio e o valor atribuído às diferenças, com o objetivo de demonstrar as falhas no levantamento.

Para este exercício apresenta as mercadorias que se compensam totalmente ou parcialmente (movimentadas em mais de um código), aquelas que não apresentam qualquer tipo de omissão, e aquelas que apresentam omissões tanto de entradas quanto de saídas (Anexos 1 a 3):

Desta forma o resultado final é (em R\$ 1,00).

Omissão de saídas.....R\$ 5.708.816

Omissão de entradas.....R\$ 1.566.521

Exercício de 2013: Informa que não vai adentrar mérito deste exercício porque tamanhos são os erros que até o fechamento deste trabalho não conseguiu elaborar os demonstrativos de falhas.

Exercício 2014: Diz que foi refeita a contagem considerando todas as mercadorias manipuladas no exercício visto que o preposto fiscal escolheu somente aqueles itens que apresentaram omissão de entradas, desprezando as entradas e movimentações ocorridas por outros códigos e referentes aos mesmos produtos.

Informa que a planilha refeita apresenta além da contagem real de 100% da movimentação de mercadorias, uma coluna com informação sobre tributação, outra informando a quantidade de omissão de entradas encontrada pelo Fisco, outra informando o “status” (o que aquele item tem de relação com outro) e uma coluna diferença apontando no que o levantamento feito pelo Fisco diverge do Autuado inclusive apontando o erro encontrado, em mais uma coluna (Anexos 4 a 6).

Diante do apurado os números assim se apresentam (em R\$ 1,00):

Omissão de saídas.....R\$ 8.346.936

Omissão de entradas.....R\$ 5.272.873

Exercício de 2015: Da mesma forma, procedeu em relação a este exercício, elaborando planilha onde constam todas as mercadorias objeto de transações no exercício, num total de 6.227 itens (Anexos 7 a 9).

Observa que na planilha foi destacado em colorido produtos que foram objeto de contagem pelo Fisco.

Diante do apurado os números assim se apresentam (em R\$ 1,00):

Omissão de saídas.....R\$ 7.441.608

Omissão de entradas.....R\$ 4.744.896

Exercício de 2016: Para este exercício alega que o levantamento não pode prosperar, pois eivado de falhas. A maior delas o autuante lançou no resumo a mesma quantidade de mercadorias, tanto para entradas quanto para as saídas, em todos os seus itens.

Afirma que não há condição de ser caracterizada a infração com a quantidade de falhas que apresenta na manipulação dos “números” que afetam também o valor médio, a base de cálculo e consequentemente o valor do ICMS lançado.

Valendo para o levantamento referente a todos os exercícios, a infração de omissão de entradas está desassociada da realidade demonstrada uma vez que não há ocorrência dessas omissões em valores superiores aos valores das omissões de saídas uma vez que as mercadorias envolvidas no levantamento parecem ter sido escolhidas com o objetivo de gerar o resultado pretendido.

Ressalta que a Portaria nº 445/98 determina que a autuação deve ser pautada na omissão de saídas (porque apresentada em valor efetivamente superior ao das entradas), cuja base de cálculo deve ser apurada sobre as mercadorias tributáveis.

Registra, ainda, que não se pode tomar para a determinação da base de cálculo somente as saídas tributadas porque a sua grande maioria terá a diferença “zerada” mediante compensação com entradas ocorridas com mesmas mercadorias, registradas por outros códigos.

Por tudo que se apresenta, pede a nulidade do presente lançamento, por entender que está enquadrado em duas condições previstas no artigo 18 do RPAF/BA: (i) cerceamento de defesa em função dos demonstrativos fora do padrão e eivados de falhas; e (ii) não caracterização da infração porque calcada em demonstrativos feitos com parâmetros não previstos na Portaria 445/98, anteriormente citada.

O autuante presta informação fiscal às fls. 262 a 271 dos autos. Preliminarmente, informa que iniciou a ação fiscal mediante expedição de Termo de Intimação para apresentação de documentos fiscais e arquivos magnéticos, no dia 02 de maio de 2017.

No decorrer da fiscalização foram expedidos mais 18 (dezoito) Termos de Intimação, sendo o 19º Termo expedido em 09 de novembro de 2017, ou seja, 6 (seis) meses após o primeiro, o que demonstra o não atendimento do requisitado, tempestivamente (fls. 12 a 37).

Informa que constatou uma série de irregularidades insertas nos arquivos, dificultando a apuração, como:

1. Ocorrência deliberada de mais de um código para o mesmo produto;
2. Códigos com variações de dígitos (Zeros a mais);
3. Códigos antecedidos de apóstrofo e outros não;
4. Descrição do produto com inserção de espaço em branco, dificultando a sub totalização;

Código	Produto	Unid	Qtde Caracteres
'001486'	ANEL VEDACAO 100MM	UN	18
001486	ANEL VEDACAO 100MM (Contém um espaço em branco)	UN	19

5. Arquivos magnéticos Sintegra sem os registros obrigatórios;
6. Arquivos EFD/SPED, com o mesmo problema;
7. Descrição de produtos com inserção de letras, dificultando a sub totalização, conforme abaixo;

(A)ARAME RECOZIDO BWG 18 COML 01KG
(A)ARAME RECOZIDO BWG 18 COML 01KG
(A)ARAME RECOZIDO BWG 18 COML 01KG

(A)ARAME RECOZIDO BWG 18 COML 01KG
ARAME RECOZIDO BWG 18(1.25mm) RL 1kg

8. Inserção de ponto (.) em algumas descrições e inserção de vírgula (,) em outras, de similar nomenclatura, dificultando a identificação automática do produto, para eliminar a sua repetição.

0000000072	JANELA ALUMINIO S/ BANDEIRA 0,80X0,80	UN
'0000000072'	JANELA ALUMINIO S/ BANDEIRA 0.80X0.80	UN

9. Omissões de receitas, conforme informações das Instituições Financeiras, confrontadas com os arquivos MFD. Registro E21;
10. Omissões nos estoques, dentre outros
11. Entradas de produtos de uso e consumo doméstico (do proprietário), como sendo do estabelecimento.
12. omissão de saídas decorrente de vendas efetuadas mediante cartão de crédito/débito, conforme informações prestadas pelas instituições financeiras, sendo aplicada a proporcionalidade na forma prevista na legislação e sobreposta a sua exigência, em decorrência de o valor das omissões do estoque superar o valor das omissões dos cartões.

Ressalta que o Regulamento do ICMS Bahia preconiza no art. 113: “os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações”.

§ 4º: Deverá ser indicado no Cupom Fiscal o meio de pagamento adotado na operação.

Apresenta planilha com os valores encontrados.

Em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, reproduz o art. 289 do RICMS-BA/2012 e informa que a quase totalidade das mercadorias comercializadas pelo Autuado encontra-se enquadrada no regime de Substituição Tributária. Acrescenta que deve ser aplicado sobre os valores das omissões de entradas, o percentual de MVA pertinente a cada tipo de mercadoria cuja comercialização se deu com omissão de entradas, conforme previsto no Anexo 1 do mencionado Regulamento, o que será objeto de apuração, onde couber, mediante lavratura de auto complementar, fato que impactará, sobremaneira, a totalidade das omissões de entradas, haja vista que a MVA, em média, situa-se no percentual de 30,00%.

Afirma que a alegação defensiva de que o valor das saídas superou ao das entradas, decorre de um raciocínio personalista e é totalmente equivocado. Há de se buscar uma interpretação teleológica que é um método de interpretação legal que tem por critério a finalidade da norma. De acordo com esse método, ao se interpretar um dispositivo legal deve-se levar em conta as exigências econômicas e sociais que ele buscou atender e conformá-lo aos princípios da justiça e do bem comum, buscando meios de minimizar a lesividade imposta ao erário público, com a prática detectada.

Explica: se a omissão de saídas dos produtos que tiveram o tributo recolhido antecipadamente, sob o regime da substituição tributária, deu por encerrada a fase de tributação, não há mais o que falar de tributação desses produtos. O que o Fisco tem que buscar é o significativo valor das entradas omitidas, acrescido de sua margem de valor agregado, o que foi feito corretamente.

Diz que a alegação sem comprovação do articulado, de que a maioria dos produtos para construção são industrializados em outras unidades da Federação e, por conseguinte, não seria condizente com compras sem notas fiscais, jamais poderá prosperar.

Se comprovada a omissão de entradas, duas situações ocorreram:

1. aquisições sem notas fiscais ou
2. não registro de notas fiscais de entradas.

Informa que se faz necessário atentar, em relação aos índices obtidos para o cálculo da proporcionalidade, que os mesmos refletem apenas e tão somente os valores registrados na escrita fiscal, não cabendo projeções aleatórias.

Visando demonstrar da verdade, sem prejudicar quem quer que seja, informa que refez as apurações dos estoques dos exercícios de 2012 a 2016 e apresenta, com os produtos selecionados agrupados, tomando por base a nomenclatura do produto, os quais acosta à informação fiscal.

O Defendente apresenta manifestação às fls. 594 a 598 do PAF. Menciona o art. 126 do RPAF-BA e diz que o Autuante justifica o seu trabalho contando sobre procedimento realizado e as tentativas de intimação ao contribuinte, não respondidas. Diz que essa matéria não é mais pertinente na Informação Fiscal visto que somente serviria para justificar aplicações de multas por descumprimento de obrigação de prestar esclarecimentos ao Fisco, o que não é matéria do presente processo.

Registra que nas fls. 3 a 6 da Informação Fiscal lista registro dos arquivos de “entradas de produtos de uso e consumo doméstico (do destinatário) como sendo do estabelecimento...”. Se essa é ou não uma irregularidade de escrituração, não se correlaciona com o levantamento quantitativo (objeto do Auto de Infração) no qual tais mercadorias não foram arroladas.

Diz que na fl. 7 da Informação Fiscal, o Autuante comenta que no procedimento de auditoria constatou omissão de saídas decorrentes de operações efetuadas mediante cartões de débito/crédito e que o valor da omissão constatada nos estoques foi maior. Encerrada a ação fiscal, sua opção foi pela infração de maior valor, então a citação não mais é pertinente à discussão.

Alega que se deve observar que a primeira alegação defensiva é sobre a não aplicabilidade da IN 56/07 pelo Autuante na determinação do valor do imposto a cobrar. Sobre esta nenhuma manifestação foi feita pelo Autuante. Embora na folha 9 inclua uma planilha demonstrando o índice de proporcionalidade, na página seguinte ele se refere com uma frase, concluindo que não cabe projeções aleatórias.

Quanto ao mérito, diz que o Autuante faz considerações sobre a substituição tributária. Conclui que refez os levantamentos relativos aos exercícios de 2012 a 2016, juntando planilhas à Informação Fiscal, cujas planilhas referentes 2013 a 2016 resultam em valores exatamente iguais aos utilizados na autuação e, quanto ao exercício de 2012, ainda aponta valor superior ao cobrado. Afirma que esses demonstrativos não colaboraram para a elucidação dos fatos.

Ressalta que não folha 2 o Autuante explica que constatou uma série de irregularidades insertas nos arquivos, dificultando a apuração, citando 8 itens como: mais de um código para o mesmo produto, códigos com dígitos a mais, códigos com caracteres diversos, descrições com espaços, arquivos sem registros obrigatórios (tanto SPED quanto Sintegra), exemplo de erros de descrição; diferenças de descrição entre entradas e saídas, exemplo de inserção de caracteres de descrição e em códigos. Na folha 7 continua demonstrando falhas na escrituração digital quanto à identificação de itens de mercadorias.

Informa que a Defesa mencionou essas divergências e apresentou uma contagem comparativa mostrando que saídas omitidas são superiores a entradas omitidas e, aplicando a Portaria 445/98, não poderia ter sido cobrada omissão de menor valor, a de entradas, como foi feito.

Diz que a compensação de diferenças de saídas com diferenças de entradas, por registros em códigos diversos, reconhecida pelo Autuante, não foi objeto de retificação nos demonstrativos

que ele considera serem novas planilha e que anexou ao processo. Ressalta que não identificou alterações feitas nas mesmas.

Conclui afirmando que se resta o pedido de nulificação do lançamento, de acordo com o já solicitado na Defesa, com as fundamentações nela contidas, uma vez que a Informação Fiscal não consegue contestar as alegações defensivas.

O Autuante presta Informação Fiscal II às fls. 603/604. Preliminarmente, esclarece que o início da ação fiscal ocorreu mediante expedição do Termo de Intimação para apresentação de documentos fiscais e arquivos magnéticos, retificados e agrupados.

Informa que o Contribuinte, através de seu Contador, fez diversas ponderações em relação à “natureza e composição” de determinados produtos, inclusive reconhecendo que o Contador anterior elaborou os arquivos de forma totalmente inadequada, o que causou problemas para a empresa.

Em face do tempo decorrido, informa que não foi possível utilizar o arquivo EFD/SPED referente aos exercícios fiscalizados, tendo sido gerados arquivos pelo contribuinte com os quais teve dificuldades de utilizá-los, razão pela qual a fiscalização agrupou os produtos e apresentou o resultado para o Contador do Contribuinte.

Após a apuração dos itens de estoque agrupados, conforme planilha acostadas aos autos, chegou ao seguinte resultado de omissão de entradas: Exercício de 2012: R\$ 37.021,61; Exercício de 2013: R\$ 45.046,32; Exercício de 2014: R\$ 351.091,54; Exercício de 2015: R\$ 349.844,15; Exercício de 2016: R\$ 222.363,23. Totalizando R\$ 1.005.366,85.

O Defendente tomou ciência da Informação fiscal e apresentou manifestação às fls. 679 a 683 do PAF. Diz que tomou conhecimento da conclusão do trabalho do Autuante que retifica as contagens iniciais através de agrupamento de produtos similares.

Reproduz os novos valores apurados e ressalta que a lide envolve a contagem de diversos itens de movimentação de mercadorias, além de itens de pequenos valores, o que dificulta a conferência, conforme quadro que elaborou à fl. 680.

Por tal razão e por já ter sido objeto de diversas conferências durante todo o processo de tramitação para chegar a resultados como o da Informação Fiscal sob análise, é que resolveu, para celeridade, tomar como válidas as conclusões do Autuante que reduz substancialmente o valor cobrado, o que demonstra os equívocos havidos no levantamento inicial denunciados na defesa.

Alega que, mais uma vez, o Autuante apura a base de cálculo sem a aplicação da IN 56/07, também já alegado na Defesa inicial. Informa que o referido cálculo foi trazido ao processo pelo próprio Autuante no campo “Descrição dos Fatos”, conforme também registrado na Defesa.

Afirma que, aplicando o índice às omissões de entradas a base de cálculo deve ser retificada e consequentemente o valor do ICMS cobrado, conforme quadro que elaborou, de acordo com os novos valores das omissões levantados nos anexos à Informação Fiscal: 2012 ICMS de R\$ 26,54; 2013 ICMS de R\$ 14,15; 2014 ICMS de R\$ 138,88; 2015 ICMS de R\$ 81,06 e 2016 ICMS de R\$ 49.193,31. TOTAL R\$ 49.453,94.

Em apoio ao entendimento apresentado, menciona diversos Acórdão da 1<sup>a</sup> CJF e 2<sup>a</sup> CJF do CONSEF, transcrevendo as ementas.

Acreditando no saneamento do presente processo, com a correção da base de cálculo, entende que a decisão deve ser pela procedência parcial do Auto de Infração.

O Autuante presta Informação Fiscal III às fls. 689/690 do PAF. Esclarece que os valores exigidos são decorrentes da constatação de omissão de entradas de mercadorias, considerando que o maior valor encontrado era o de saídas de mercadorias com substituição tributária e não foi

exigido imposto relativo à substituição tributária em nenhum dos itens relacionados como omissão de entradas.

Também esclarece que apurou omissão de vendas por meio de cartão de crédito e débito, no montante de R\$ 203.221,02, após aplicação da proporcionalidade, valor não exigido no momento da lavratura do Auto de Infração por ser inferior ao valor encontrado nas omissões de entrada.

Acredita que a autuação nos moldes como foi efetuada, deve prosperar, por se configurar mecanismo de justiça fiscal e em equilíbrio com os demais contribuintes que cumprem suas obrigações tributárias.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo Dr. Anselmo Leite Brum.

## VOTO

O Defendente alegou a existência de equívocos no levantamento fiscal e suscitou a nulidade do presente lançamento, por entender que está enquadrado em duas condições previstas no Artigo 18 do RPAF/BA: (i) cerceamento de defesa em função dos demonstrativos fora do padrão e eivados de falhas; e (ii) não caracterização da infração porque calcada em demonstrativos feitos com parâmetros não previstos na Portaria 445/98.

Conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “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”.

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. No presente processo, foram prestadas informações fiscais e elaborados novos demonstrativos pelo Autuante, com a concessão de prazo para o defendente se manifestar em cada etapa, com o fornecimento de cópias dos novos elementos acostados aos autos.

O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o Defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em sua impugnação.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos acostados aos autos.

Quanto ao mérito, o presente lançamento trata da falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercícios fechados (2012, 2013, 2014, 2015 e 2016).

O Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, destinado à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares.

Na descrição dos fatos do presente Auto de Infração, consta a informação de que foi apurada a irregularidade descrita no corpo do Auto de Infração e Demonstrativo de débito, além da constatação de omissão de saídas decorrentes de vendas através de cartão de crédito/débito não registradas no Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, fato ocorrido nos exercícios de 2012, 2013, 2014, 2015 e parte de 2016, tendo sido aplicada a proporcionalidade das saídas sem tributação sobre o total das saídas, não tendo sido cobrada, neste momento, em decorrência dos valores serem inferiores aos valores das omissões de entradas, decorrentes da presunção legal de omissão de saídas, dados gravados no CD-ROM criptografado e fornecido ao contribuinte.

Em relação à omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, VII do art. 4º, da Lei 7.014/96, e para elidir a exigência fiscal bastava que o contribuinte comprovasse que em relação aos boletos emitidos pelas vendas realizadas com cartões de débito/crédito existem os respectivos documentos fiscais, o que possibilitaria a exclusão, no levantamento fiscal, dos valores efetivamente comprovados. Entretanto, o Defendente não apresentou qualquer contestação ao levantamento fiscal.

Sobre o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, constatando-se que houve omissão de entradas de mercadorias tributáveis, neste caso, a exigência do pagamento do imposto é embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto, conforme prevê § 4º, IV do art. 4º da Lei 7.014/96.

Verifica-se que as duas irregularidades registradas no Auto de Infração resultam na exigência do ICMS por presunção legal prevista no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96. Por isso, o Autuante registrou na descrição dos fatos que o imposto referente à omissão apurada por meio do cartão de crédito/débito não foi cobrado, no momento, em decorrência dos valores serem inferiores aos valores das omissões de entradas apuradas por meio do levantamento quantitativo de estoques.

O Defendente alegou a existência de equívocos no levantamento fiscal, mas reconheceu que cometeu alguns erros na classificação de suas mercadorias, movimentando mercadorias por mais de um código, porque a numeração apareceu com mais ou menos “zeros” antecedendo os números, apresentando o entendimento de que, para realizar o levantamento, necessário seria agrupar os produtos pela sua identidade.

Na segunda informação fiscal, o Autuante disse que o Contribuinte, através de seu Contador, fez diversas ponderações em relação à “natureza e composição” de determinados produtos, inclusive reconhecendo que o Contador anterior elaborou os arquivos de forma totalmente inadequada, o que causou problemas para a empresa.

Em face do tempo decorrido, informou que não foi possível utilizar o arquivo EFD/SPED referente aos exercícios fiscalizados, tendo sido gerados arquivos pelo contribuinte com os quais teve dificuldades de utiliza-los, razão pela qual a fiscalização agrupou os produtos e apresentou o resultado para o Contador do Contribuinte.

Portanto, o Autuante acatou o argumento defensivo quanto ao agrupamento de mercadorias e informou os novos valores após a apuração dos itens de estoque agrupados, conforme planilhas acostadas aos autos, chegando ao seguinte resultado de omissão de entradas: Exercício de 2012: R\$ 37.021,61; Exercício de 2013: R\$ 45.046,32; Exercício de 2014: R\$ 351.091,54; Exercício de 2015: R\$ 349.844,15; Exercício de 2016: R\$ 222.363,23. Totalizando R\$ 1.005.366,85.

Em sua manifestação, o Defendente ressaltou que a lide envolve a contagem de diversos itens de movimentação de mercadorias, além de itens de pequenos valores, o que dificulta a conferência. Por tal razão, e por já ter sido objeto de diversas conferências durante todo o processo de

tramitação para chegar a resultados como o da Informação Fiscal, resolveu tomar como válidas as conclusões do Autuante.

Entretanto, alegou que, mais uma vez, o Autuante apurou a base de cálculo sem a aplicação da IN 56/2007, também já alegado na Defesa inicial. Disse que o referido cálculo foi trazido ao processo pelo próprio Autuante no campo “Descrição dos Fatos”, conforme também registrado na Defesa, e aplicando o índice às omissões de entradas a base de cálculo deve ser retificada e, consequentemente, o valor do ICMS cobrado, conforme quadro que elaborou, de acordo com os novos valores das omissões levantados nos anexos à Informação Fiscal ficando reduzido para: 2012 ICMS de R\$ 26,54; 2013 ICMS de R\$ 14,15; 2014 ICMS de R\$ 138,88; 2015 ICMS de R\$ 81,06 e 2016 ICMS de R\$ 49.193,31. TOTAL R\$ 49.453,94.

A Instrução Normativa SAT nº 56 de 21/09/2007 prevê que “apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão”.

Em relação ao argumento do autuado de que não foi aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, observo que as regras estabelecidas na mencionada Instrução Normativa se aplicam nos casos em que se apure omissão de saída presumida, nos termos § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96. Portanto, como foi exigido imposto por presunção, a proporcionalidade a que se refere a Instrução Normativa 56/2007 se aplica ao caso em exame, haja vista que foi constatada omissão de receita mediante levantamento das vendas com cartão de crédito, bem como, omissão de entradas apurada mediante levantamento quantitativo de estoques.

Na última informação fiscal, o Autuante não contestou os dados numéricos da proporcionalidade apresentada pelo Defendente em relação ao levantamento quantitativo de estoques, ressaltando que os valores exigidos são decorrentes da constatação de omissão de entradas de mercadorias, e que apurou omissão de vendas por meio de cartão de crédito e débito, no montante de R\$ 203.221,00, após aplicação da proporcionalidade, valor não exigido no momento da lavratura do Auto de Infração por ser inferior ao valor encontrado nas omissões de entrada.

Não houve a necessidade de intimar o autuado para tomar conhecimento da mencionada informação fiscal, conforme previsto no § 7º do art. 127 do RPAF/BA, tendo em vista que não foram aduzidos fatos novos ou anexados aos autos novos demonstrativos pelo Autuante.

No caso em exame, foi exigido o imposto com base na presunção legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem o pagamento do imposto. A verificação de omissão de saídas apurada em relação aos cartões de crédito/débito também deve ser consignada expressamente no Auto de Infração.

Foi exigido imposto por presunção legal, relativamente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo porque o valor era de maior expressão monetária do que o apurado no cartão de crédito/débito, de acordo com a informação constante na descrição dos fatos.

Com a revisão efetuada pelo Autuante a situação se inverteu, passando o valor apurado em relação ao cartão de crédito/débito superior ao resultado do levantamento quantitativo de estoques. Neste caso, o valor desta infração correspondente ao levantamento de estoque já está contido no débito apurado em relação ao cartão de crédito/débito, tratando-se de infrações da mesma natureza.

Assim, prevalecem os valores decorrentes da constatação de omissão de vendas por meio de cartão de crédito e débito, após aplicação da proporcionalidade, no montante de R\$ 203.221,02, conforme apurado no momento da lavratura do Auto de Infração por ser superior ao valor encontrado na omissão de entrada por meio do levantamento quantitativo de estoques.

Portanto, nos moldes como foram apuradas e descritas as irregularidades, é correta a acusação fiscal e a autuação subsiste parcialmente.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206896.0034/17-0, lavrado contra **CONSTROL MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 203.221,00**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, alínea “f”, item 2 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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, 23 de agosto de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA