

**PROCESSO** - A. I. Nº 279465.0001/19-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e UNIÃO DE LOJAS LEADER S.A.  
**RECORRIDOS** - UNIÃO DE LOJAS LEADER S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0206-06/21 VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/06/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0167-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 1. DIFERENÇAS TANTO DE ENTRADAS QUANTO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A OMISSÃO DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA – A DAS ENTRADAS. INFRAÇÃO 01. Após revisão fiscal, a omissão de entradas deixou de existir e se passou a exigir o imposto sobre a omissão de saídas. Infração 01 parcialmente elidida. 2. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OMISSÃO DE ENTRADAS. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO 02; **b)** RESPONSABILIDADE PRÓPRIA. INFRAÇÃO 03. Redução dos valores em razão da revisão fiscal. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0206-06/21-VD, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal, respaldado no art. 169, I, “b” do dito regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito no valor de R\$ 775.559,15, em razão de três infrações, relativas ao exercício de 2016, a saber:

***Infração 1** – Falta de recolhimento do ICMS de R\$ 758.065,98 constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre aquela de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os respectivos pagamentos com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.*

***Infração 2** – Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 10.955,90, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas das mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado.*

***Infração 3** – Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, no valor de R\$ 6.537,27, de responsabilidade própria do sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 680.029,93, diante das seguintes considerações:

**VOTO**

*Todos os elementos necessários para a elucidação dos fatos estão contidos nos autos. Indefiro o pedido de realização de diligência, com fulcro no art. 147, I, “a” do RPAF/99.*

*Relativamente à infração 03, o contribuinte sustentou ser impossível a exigência antecipada do imposto e inconstitucional a alteração do fato gerador. O disposto no art. 23, II da Lei 7.014/96, a seu ver, mostra-se em violação à CF/88, ante a inexistência de hipótese de fato gerador sem expressa autorização da LC (Lei Complementar) 87/96.*

*Primeiramente, não compete a este órgão exercer controle de constitucionalidade ou negar eficácia a norma emanada de autoridade superior, a teor do art. 167, I e III do RPAF/99.*

*Em segundo lugar, de acordo com o art. 10, I, “b” da Portaria 445/98, no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento 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 do citado artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96).*

*No tocante à infração 02, conforme determina o art. 10, I, “a” da Portaria 445/98, no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento 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): (i) - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96; (ii) - 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”).*

*Com relação à infração 01, o contribuinte aduziu que é impossível exigir ICMS na entrada de mercadoria omitida quanto constatada no levantamento a saída tributada do bem, situação que teria sido ratificada pela própria autoridade fiscalizadora:*

*“Ao identificar um excesso de saídas documentadas sem as correspondentes entradas, presumiu a Fiscalização que a ora impugnante teria adquirido mercadorias sem o respectivo retrato fiscal, com posterior saída tributada (óbvio, em razão do alegado excesso de saídas)”.*

*Mesmo que se admitisse que adquiriu sem nota, ao realizar a venda da mercadoria com o documento fiscal, recolheu o imposto integralmente na saída, não havendo que se falar em exigência de imposto no caso concreto. Inexistente qualquer prejuízo ao Erário.*

*Ocorre que não se trata das mesmas mercadorias. As omissões de entrada foram apuradas para umas e as diferenças de saídas para outras, pelo que não assiste razão ao defendente em tais argumentações.*

*No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer: (i) o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas. Nesse caso, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas; (ii) o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (art. 13 da Portaria 445/98).*

*Relativamente aos supostos recebimentos com quantidades superiores às previstas (sobras), furtos, perdas, erros administrativos e quebras, com efeito, a legislação do imposto impõe ao contribuinte o dever de escriturar com fidelidade a movimentação de mercadorias ocorridas no estabelecimento, o que é necessário ao correto cumprimento da obrigação principal.*

*Também é dever do sujeito passivo efetuar a contagem física das mercadorias existentes no último dia de cada exercício e informá-la, item a item, no livro Registro de Inventário. Se for detectada alguma diferença por perda, roubo ou deterioração, o art. 312, IV do RICMS/12 – entre outros –, diz como proceder (emitir nota fiscal de saída com CFOP próprio e estornar o crédito).*

*De igual forma, todas as entradas e saídas de mercadorias devem ser fielmente escrituradas nos livros próprios, não sendo concebível que tais informações não mereçam fé ou não espelhem a realidade dos fatos.*

*De todo modo, no que diz respeito à planilha apresentada pelo autuado com códigos de mercadorias que a auditoria especializada contratada identificou como tendo estoques finais correspondentes a zero, o que já estava consignado no livro Registro de Inventário, enquanto o Fisco considerou quantidades negativas, a auditora concordou com o que foi dito e informou que as omissões de entrada deixaram de existir, passando a exigir a omissão de saídas.*

*Tal fato também modificou os valores das infrações 02/03, consoante os demonstrativos de fls. 149 a 154.*

*No final da fl. 128 e no item 01 de fl. 137, a autoridade fiscal ressaltou ter considerado o percentual de perdas de 0,62% do comércio varejista de lojas de departamento, previsto no art. 3º, § 1º, X da Portaria 445/98, conforme a redação dada pela Portaria 001/2020.*

*Quanto ao tema agrupamento, embora não tenha sido o centro das alegações defensivas, restou dito pela autuante que o contribuinte foi intimado para efetuar ajustes na EFD (Escrituração Fiscal Digital) em fevereiro de 2020 e teve até outubro do mesmo ano para fazê-lo, em razão das prorrogações de prazos para cumprimento de intimações, mas nada fez.*

*Acolho a planilha de fls. 149/150, elaborada pelo Fisco, de modo que a infração 01 tenha o seu montante alterado, de R\$ 758.065,98 para R\$ 679.389,58.*

*Acato o demonstrativo de fls. 151/152, elaborado pela auditora, de maneira que a infração 02 seja modificada, de R\$ 10.955,90 para R\$ 466,70.*

*Aceito a revisão de fls. 153/154, efetuada pela Fiscalização, de forma que a infração 03 tenha o seu valor diminuído, de R\$ 6.537,27 para R\$ 173,65.*

*Infrações 01 a 03 parcialmente elididas.*

*Quanto ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim se faça, tendo em vista as prescrições do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.*

*“§ 5º Constando dos autos pedido expresse para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade”.*

*Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF/1999.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Face ao exposto, a JJF concluiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, no valor de R\$ 679.856,28, do que recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, às fls. 181 a 87 dos autos, o recorrente aduz que nas razões de defesa, ao contrapor as acusações fiscais, a autuante na informação fiscal afirmou ter havido um equívoco no momento do lançamento e refez o levantamento do estoque, cuja acusação fiscal original da infração 1 foi completamente alterada de omissão de entrada para omissão de saída, cujos valores relacionados às infrações 2 e 3 foram significativamente reduzidos.

Contudo, em que pese a informação fiscal tenha resultado na introdução de fatos novos e na retificação do levantamento, com a juntada de novos demonstrativos do crédito tributário exigido, os autos seguiram para julgamento sem ter o contribuinte sido intimado dos mesmos, configurando incontestado prejuízo ao seu direito de manifestação e em descompasso com o que preconiza a própria legislação estadual.

Diante disso, o Auto de Infração foi julgado parcialmente procedente pela 6ª JJF que apenas homologou o resultado da intimação fiscal. Assim, defende ser a Decisão recorrida nula, nos termos do art. 18, II do RPAF, eis que proferida em face da defesa apresentada pelo recorrente contra a acusação fiscal originária, que destoa completamente daquela imputada pelo fisco após a retificação do lançamento – ato administrativo do qual não fora intimado.

Afirma que a Decisão recorrida não merece prosperar, notadamente em razão da inexistência de qualquer omissão de saída e entrada, do que reitera que a alteração promovida pela fiscalização caracteriza um novo lançamento, em razão da inovação consigo trazida, que se refere a nada mais nada menos do que o objeto da acusação fiscal.

Ressalta que a infração, inicialmente fundamentada na premissa omissão de entradas, foi substituída pela acusação de omissão de saídas e, neste particular, a defesa deve se ater a fatos, argumentos e provas completamente distintos daqueles já apresentados aos presentes autos.

Aduz, ainda, que tal inovação deveria ter resultado na retificação dos dispositivos citados como enquadramento legal da infração, seja da Lei nº 7.014/96, seja da Portaria nº 445/98, sob pena de nulidade do ato administrativo por ausência de subsunção do fato imputado com a norma legal

indicada, pois, com efeito, restou-se evidenciada a revisão de um ato administrativo com alteração de um dos cinco elementos basilares da obrigação tributária (fato ensejador da obrigação).

Diz que tal medida, quando implementada, configura novo lançamento e deve necessariamente ser noticiada ao contribuinte para viabilizar o oferecimento de nova defesa, do que salienta que o RPAF, em seu art. 127, § 7º c/c art. 18, § 1º, determina que, em casos tais como o presente, o contribuinte seja cientificado para apresentar sua manifestação, sob pena de restar evidenciado um inequívoco cerceamento ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório, em estrita violação ao art. 5º, LV da CF/88 e que o art. 18, II do RPAF/BA, reconhece a nulidade das decisões proferidas em prejuízo à defesa dos contribuintes.

Assim, requer seja reconhecida a nulidade da Decisão recorrida, determinando-se o retorno do PAF à 1ª Instância para novo julgamento após a correta instrução do processo, ou seja, manifestação da defesa contra a informação fiscal, assegurando o direito à ampla defesa e ao contraditório.

No mérito, o recorrente afirma inexistir saídas de mercadorias sem nota fiscal, conforme acusação no curso do presente processo, pois jamais promoveu saída de mercadorias desacompanhadas da competente documentação fiscal, do que destaca sua atividade empresarial voltada para as vendas em varejo de grande porte, comercializando diariamente por todo País milhões de mercadorias, sendo-lhe necessário um sistema de controle de estoques preciso e eficiente, que retrate de maneira segura todas as operações cotidianas de uma rede de lojas de departamentos, em que pese ser incontestável os acontecimentos que interferem diretamente na quantificação dos estoques, a exemplo do registro no estoque de uma mercadoria no lugar de outra, algo comum de ocorrer com produtos de grande semelhança física, tais como tintas de cabelo e esmaltes de vários tipos e cores, o que, neste caso, quando o produto é registrado com o código de outro produto, gera o acréscimo de uma unidade inexistente de uma mercadoria e uma suposta redução do estoque de outra.

Cita também como exemplo de desencontro do estoque a venda realizada através do leitor ótico do ECF, quando o operador do caixa, ao deparar-se com duas mercadorias semelhantes (porém não iguais em seus códigos), computa apenas a saída da primeira, multiplicando-a por dois no caixa.

Diz que o resultado prático desses casos é o desencontro do estoque físico com o estoque escritural, visto que a mercadoria registrada em dobro possui mais saídas do que acusa no estoque físico (sobra), enquanto a outra mercadoria semelhante (que foi vendida fisicamente), não acusa qualquer alteração quantitativa.

Fora isso, há ainda alguns problemas esporádicos de cronologia do sistema informatizado, derivados da transferência de mercadorias entre as lojas (a demora de algumas poucas horas no registro informatizado de entrada dos itens transferidos entre lojas, pode fazer com que estes sejam vendidos via ECF – e, portanto, de forma automática – antes de terem suas entradas manualmente inseridas no sistema) – evento denominado como “mercadorias em trânsito”.

Por essas razões, segundo o recorrente, o controle de estoque deve considerar elementos que ultrapassam a singela observação das entradas e saídas em um momento único (congelado), em confronto com o saldo remanescente em estoque, do que, para tanto, diz possuir equipes para retificar, de tempos em tempos, os estoques das lojas, buscando manter a escrituração condizente com as mercadorias disponibilizadas fisicamente no estoque e efetuar o correto controle do fluxo de movimentações, ou seja, os estoques que acusam diferenças são prontamente corrigidos pelas lojas, de modo a não causar prejuízos ao erário dos Estados.

Frisa que ajusta rigorosa e periodicamente seus estoques, corrigindo as entradas e saídas incorretas, adicionando ou eliminando os produtos divergentes da recontagem física. Assim, segundo o apelante, certamente, os números divergentes apontados pela fiscalização estadual



decorrem das intervenções corretivas realizadas pela Empresa e que, sem atentar para a notória logística da operação de varejo e de investigar os elementos da matéria tributável, a fiscalização lavrou o Auto de Infração, que não merece manutenção.

Registra que no próprio processo apresentou relatório em sua defesa inicial (doc. 2) que foi capaz de elidir por completo as premissas originalmente apontadas pelo Fisco, resultando na alteração do objeto da infração 1 e na significativa redução do crédito tributário exigido nas infrações 2 e 3, já que, se efetuada uma correta análise sobre a movimentação das mercadorias no estoque, jamais prevalecerá a presunção de qualquer omissão.

Por essa razão, caso ultrapassada a preliminar de nulidade da Decisão recorrida e, considerando o contexto de cerceamento ao direito de defesa evidenciado nos presentes autos, pugna pela posterior juntada dos documentos que atestam a improcedência da nova acusação fiscal (venda sem NF), tal como já feito em relação à acusação originária.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dra. Catherine Velasco Liberal – OAB/RJ nº 224.675, que exerceu o direito de fala.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido no lançamento de ofício, em quantia atualizada superior a R\$ 200.000,00, como previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, assim como de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

Inicialmente, da análise do Recurso de Ofício, verifica-se que a desoneração parcial dos valores originalmente exigidos nas referidas exações, respectivamente: de R\$ 758.065,98 para R\$ 679.389,58; de R\$ 10.955,90 para R\$ 466,70 e de R\$ 6.537,27 para R\$ 173,65, decorreu do acolhimento pelo órgão julgador de Primeira Instância da revisão fiscal procedida quando da informação fiscal, às fls. 124 a 137 dos autos, na qual a autoridade fiscal autuante acolheu os argumentos e provas documentais apresentadas pelo contribuinte, quando da impugnação ao lançamento de ofício, no sentido de: *“Desta maneira, por equívoco, a Fiscalização apontou que parte das mercadorias estava com estoque final negativo, quando na verdade o saldo final é zero”*.

Em consequência, após recalcular o estoque, a autuante concluiu que não mais encontrou omissões de entradas em montante superior às omissões de saídas de mercadorias (infração 1) e também dos valores originalmente exigidos para as infrações 2 e 3, diante das seguintes razões:

1. Aplicação do percentual de 0,62% a título de “Quebra de Estoque”;
2. Alteração da cobrança do ICMS agora para o montante das omissões de saída, no valor de R\$ 679.389,58 (Infração alterada de 04.05.05 para 04.05.02);
3. Redução da cobrança do ICMS Normal Solidariedade para R\$ 466,70 (Infração 04.05.08); e
4. Redução da cobrança do ICMS Antecipação Tributária para R\$ 173,65 (Infração 04.05.09).

Diante de tais considerações, concluo acertadas as desonerações ocorridas, por se comprovar inconsistências na consideração dos estoques finais de 1.319 itens da auditoria de estoque e que, segundo a própria autuante (fl. 130), anulava as omissões de entradas identificadas, razão para não dar provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto às razões pertinentes ao Recurso Voluntário, inicialmente, devo registrar que o Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito no valor histórico de R\$ 775.559,15, em razão da constatação de três infrações, relativas ao exercício de 2016, sob as seguintes acusações:

### **Infração 01 – 04.05.05**

*Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de*

*mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária -a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.*

*Conforme Anexo I deste Auto de Infração.*

**Infração 02 – 04.05.08**

*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

*Conforme Anexo II deste Auto de Infração.*

**Infração 03 – 04.05.09**

*Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.*

*Conforme Anexo III deste Auto de Infração.*

Da análise das ditas acusações verifica-se que a infração “1” é composta de duas imputações, já que consigna a apuração de “diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias”, cujo fato é corroborado via “Anexo I”, que consta “ESTOQUE\_LISTA DE OMISSÕES DE SAÍDA\_2016”, com ICMS de R\$ 573.962,50 e “ESTOQUE\_LISTA DE OMISSÕES DE ENTRADA\_2016”, com ICMS de R\$ 758.065,98.

Assim, diante de tal constatação, foi exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, no caso a das operações de entrada, com base na presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Contudo, é inquestionável que a infração “1” é composta de duas acusações fiscais, devidamente documentadas em levantamentos fiscais, ínsitos em mídia digital, cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo, consoante recibo às fls. 49 dos autos, cabendo-lhe a decisão da amplitude de suas razões de impugnação ao lançamento de ofício.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade da Decisão recorrida haja vista não ser correta a afirmação recursal de que a infração inicial fundamentava na premissa de omissão de entradas e foi substituída pela acusação de omissão de saídas, alterando a essência da acusação fiscal capitulada na infração 1, pois, como visto, a infração 1 consignava as duas hipóteses de diferenças de estoque, sendo exigida a de maior expressão monetária, no caso a diferença de entradas de mercadorias, prevista por presunção legal como omissão de saídas de mercadorias anteriores, cujas receitas serviram como suporte para aquisição dessas entradas também não contabilizadas, salvo prova contrária, conforme ocorreu, e em consequência remanesceu a segunda diferença, a das saídas propriamente dita, a qual caberia ao contribuinte se insurgir, se assim entendesse, uma vez que foi devidamente cientificado para apresentar defesa do lançamento original, no prazo de 60 dias a partir da data da ciência (fl. 2), ou para se manifestar, no prazo de 10 dias a partir da data da intimação para conhecimento da Informação Fiscal (fl. 159), inclusive com cópia de todos arquivos contendo os levantamentos, consoante documentos às fls. 49/50 e 157/158 dos autos, mantendo-se inerte, o que demonstra inexistir o alegado cerceamento do direito de defesa e contraditório.

Diante de tais considerações, rejeito a preliminar de nulidade da Decisão recorrida.

No que diz respeito às razões de mérito, o recorrente afirma inexistir saídas de mercadorias sem

nota fiscal, do que destaca a necessidade de tal documentação no seu sistema de controle de uma rede de lojas de departamentos, em que pese ser incontestável os acontecimentos que interferem na quantificação dos estoques, a exemplo de: registros no estoque de códigos trocados em mercadorias similares, de falhas operacionais e do atraso no registros informatizados de entrada dos itens transferidos entre lojas, cujo evento denomina como “mercadorias em trânsito”, cujas consequências nos estoques são corrigidas pelas lojas para não causar prejuízos ao erário estadual.

Registra o apelante que no próprio processo apresentou relatório em sua defesa inicial que foi capaz de elidir por completo as premissas originalmente apontadas pelo Fisco, resultando na alteração do objeto da infração 1 e na significativa redução do crédito tributário exigido nas infrações 2 e 3, já que jamais prevalecerá a presunção de qualquer omissão, do que pugna pela posterior juntada dos documentos que atestam a improcedência da nova acusação fiscal.

Da análise de tais razões recursais, há de registrar que, conforme previsto, à época dos fatos, o art. 247 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como, no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Convênio ICMS 143/06).

Por sua vez, à época, o artigo 215 do RICMS/BA, previa que a escrituração dos livros fiscais seria feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, **sob sua exclusiva responsabilidade**, conforme a seguir:

*“Art. 215. A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade”.*

Portanto, como visto, nos termos dos art. 215 e 247 do RICMS, o contribuinte é o responsável pela fidelidade dos dados inseridos na sua EFD, sob sua exclusiva responsabilidade, cujos documentos fiscais devem refletir fielmente a operação, de modo a consubstanciar meio de prova do ocorrido quando da efetiva operação.

Por sua vez, o art. 312, inciso IV do RICMS/BA, determina que o contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, conforme excerto a seguir:

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar:*

*[...]*

*IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.*

Já o art. 83, inciso IX do mesmo diploma legal previa a obrigatoriedade pelo contribuinte da emissão da nota fiscal nos estornos de créditos ou de débitos fiscais, consoante texto a seguir:

*Art. 83. A NF-e será emitida pelo contribuinte obrigado ao seu uso ou que tenha optado:*

*[...]*

*IX - nos estornos de créditos ou de débitos fiscais;*

Diante de tais considerações, as diferenças quantitativas de saídas de mercadorias, apuradas via auditoria de estoques, não podem ser atribuídas aos eventos de perdas, furtos ou falhas operacionais (a exemplo de troca de código mercadorias), salvo provas documentais de responsabilidade exclusiva do contribuinte, conforme legislação retro citada, mas, sim, à saída de mercadorias sem documentação fiscal, em decorrência de uma conclusão lógica aritmética.

Portanto, considerando todos os documentos e alegações apresentados pelo sujeito passivo, quando da sua peça de defesa, especialmente através do arquivo em mídia intitulado de “Doc. 02” (fl. 112), a autuante refez o levantamento fiscal, mantendo os mesmos itens de mercadorias

originalmente auditados, e concluiu que a presunção legal de omissão decorrente das diferenças quantitativas de entradas passou a ser inferior à omissão apurada através das diferenças quantitativas de saídas.

Sendo assim, a autoridade fiscal acertadamente acolheu parcialmente as razões do contribuinte e apontou o valor remanescente da infração 1 de R\$ 679.389,58, já aplicando o percentual de 0,62 a título de “Quebra de Estoque”, prevista para o segmento considerado como loja de departamento, consoante art. 3º, § 1º da Portaria nº 445/98, alterada pela Portaria nº 001/2020. E via de consequência, as exações 2 e 3 também foram reduzidas aos valores de R\$ 466,70 e R\$ 173,65.

Válido registrar que no referido arquivo anexado às razões de defesa (“Doc. 02”) estão também inseridos itens originalmente enquadrados no levantamento de omissão de saídas de mercadorias, a exemplo de: “VESTIDO COTTON BELLE”, “CINTO FEM TRESSE” e “BERMUDA TEC COQUEIROS”, ínsitos às fls. 33 dos autos, do que se conclui que o sujeito passivo se insurgiu de todos os itens da auditoria de estoque que assim desejou e que inexistiu qualquer prejuízo ao direito de defesa a análise procedida pela autuante, quando da informação fiscal, decorrente das próprias razões de defesa alegadas pelo sujeito passivo, de cujo resultado, ressaltou-se, manteve-se inerte.

Por fim, caso o contribuinte entenda existirem provas ainda a serem analisadas, poderá ainda apresentar expediente direcionado à PGE/PROFIS para, se assim acolher, dentro de sua competência de Controle da Legalidade, prevista no art. 113, § 5º, I do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, representar ao CONSEF, para análise das provas porventura apresentadas.

Em consequência, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279465.0001/19-6**, lavrado contra **UNIÃO DE LOJAS LEADER S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor total de **R\$ 680.029,93**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 679.856,28 e de 60% sobre R\$ 173,65, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS