

<b>PROCESSO</b>	- A. I. Nº 129712.0003/20-2
<b>RECORRENTE</b>	- MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS EIRELI
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0073-03/21-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 19/07/2023

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0202-12/23-VD

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA DETERMINAR COM SEGURANÇA O LANÇAMENTO. Não concorre para a racionalidade do sistema uma acusação que não contém elementos suficientes para determinar com segurança a infração, delimitando a matéria tributável e indicando com precisão o montante do tributo apurado, mormente quando o Autuante evade o dever de sanear o feito apresentando demonstrativos requestados após três pedidos de diligência. Inteligência do art. 18, inciso IV, alínea “a”; do art. 39, inciso IV, alínea “b” e do art. 41, inciso II do RPAF/99, C/C art. 1º da Portaria nº 445/98 e com o art. 142 do CTN. A acusação não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, não se tendo promovido o saneamento demandado pelo CONSEF, o que implica adoção do disposto no art. 142 do RPAF/99. Recomendado à Inspetoria Fazendária que examine a viabilidade de eventual renovação da ação fiscal, a salvo de falhas, inclusive observando o período decadencial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração *Nulo*. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 143 a 150) em face da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe - lavrado em 30/06/2020 e notificado ao Sujeito Passivo em 08/07/2020 (fl. 58) -, a exigir ICMS no montante de R\$ 660.363,22, além de multas (100% para as Infrações 01 e 02; 60% para a Infração 03) e acréscimos legais, em decorrência da acusação de cometimento de três irregularidades verificadas ao longo de todos os períodos de apuração dos exercícios de 2016 e 2017.

O enunciado da acusação fiscal foi redigido da seguinte maneira:

**Infração 01 – 04.05.02.** *Falta de recolhimento do imposto, relativo a omissões de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado. ANEXO 02. (...)*  
**Enquadramento Legal:** Art. 2º, inciso I; art. 23-B da Lei 7.014/96 C/C art. 83, inciso I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 13, inciso I da Portaria 445/98. **Multa Aplicada:** Artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 202.460,76

**Infração 02 – 04.05.08.** *Falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. ANEXO 03. (...)*  
**Enquadramento Legal:** Art. 8º, inciso IV; art. 23, inciso I da Lei 7.014/96 C/C art. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inciso I, alínea “a” da Portaria 445/98. **Multa Aplicada:** Artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 307.327,06

**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, deduzido parcela do valor do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. ANEXO 04. (...) Enquadramento Legal: Art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso II da Lei 7.014/96 C/C art. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98. Multa Aplicada: Artigo 42, II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96. Total da Infração: R\$ 150.575,38*

Claro está que em uma Auditoria de Estoques o preposto da Autoridade Fiscal detectou (1) ausência de mercadorias (omissão de entradas) sob o regime de tributação normal; (2) omissão de registro de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária; e (3) omissão de recolhimento de ICMS na entrada de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Guarnecem os autos do PAF uma cópia do Auto de Infração (fls. 01 a 04), demonstrativos e documentos que instruíram a ação fiscal (fls. 05 a 57), inclusive dois CDs (fls. 08 e 57-v, e no envelope desse último encontra-se o registro “IGUAL FL. 8”).

A defesa, apresentada (fls. 63 a 66-v.) e reiterada (fls. 107 a 114), foi reeditada em sede recursal, contemplando duas matérias:

- a) a nulidade da autuação em razão da indicação de dispositivos genéricos, contradições e violação do contraditório e da ampla defesa, ausência de previsão legal para a cobrança, pois afirma que não foram indicados os incisos dos art. 23-B (para a Infração 01) ou 23 (para a Infração 02), da Lei nº 7.014/96, em tese infringidos; destacando contradições em relação a esses dispositivos, e que tais omissões constituem ofensa ao contraditório e à ampla defesa;
- b) improcedência da autuação, alegando genericamente que “*a Autuada, em realidade, recolheu regularmente o Imposto sobre Circulação de Mercadorias em todo o período apurado, seja na condição de contribuinte, seja na condição de substituta*”.

Em Informação Fiscal (fls. 87 e 88) lemos: “*Não nos cabe analisar o mérito da argumentação, tendo em vista que a atividade do auditor fiscal é plenamente vinculada, assim é da nossa competência apenas aplicar a legislação [...] Portanto o Auto de Infração obedece a todos os aspectos formais previstos no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF*”.

Em 20/05/2021 a 3ª JJF proferiu julgamento unânime (fls. 128 a 133), concluindo pela Procedência do Auto de Infração, nos seguintes termos:

#### VOTO

*O Defendente, preliminarmente, suscitou nulidade do Auto de Infração por violação ao contraditório e à ampla defesa. Alegou falta de clareza, indicação de dispositivos genéricos sem indicação do correspondente inciso e contradição entre artigos.*

*Analizando os elementos que compõem o presente PAF, cabe esclarecer, que a exigência objeto do presente Auto de Infração afigura-se em consonância com a Lei nº 7.014/96, e o RICMS-BA/2012.*

*Observo que as infrações imputadas ao Autuado foram descritas de forma clara e precisa, tendo sido acostada aos autos cópia impressa dos demonstrativos das infrações - fls. 15 a 56, além de um CD (compact disk), fl. 08, com cópia integral desses demonstrativos em meio magnético. Sendo identificado nos autos que, mediante intimação via DTE, recibo, fl. 58, o autuado recebeu cópias desses demonstrativos e do citado CD.*

*No que concerne à alegação da existência de indicação genérica de dispositivos legais infringidos, pela não indicação do inciso do artigo correspondente, também não deve prosperar, haja vista que, da análise conjunta de todos os elementos que integram a acusação fiscal - descrição dos fatos, enquadramento legal e demonstrativos pormenorizados discriminando todas as movimentações de estoques que resultaram na apuração das omissões - não remanesce dúvida alguma quanto à efetiva especificação e origem das irregularidades apuradas.*

*Ademais, é o que se depreende expressamente da inteligência do art. 19 do RPAF-BA/99, in verbis:*

*Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

Verifico também, que ao contrário do quanto aduzido, inexiste qualquer contradição entre os dispositivos que enquadram as irregularidades apuradas.

Assim, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisito essencial algum na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido.

Em suma, as irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Pelo expedito, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo Autuado, por não vislumbrar, portanto, a existência de vício capaz de macular de nulidade o Auto de Infração ou o correspondente processo administrativo fiscal, uma vez que afiguram-se preenchidas todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação de regência, inclusive, nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, conforme já relatado, trata o presente Auto de Infração de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2016 e 2017, que apura falta de recolhimento de ICMS em decorrência de omissões de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais - Infração 01, aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, na condição de responsável solidário - Infração 02, e por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo - Infração 03.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, procedimento fiscal adotado no presente Auto de Infração, se constitui roteiro de auditoria destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de 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).

A Portaria nº 445/98, que disciplina o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, estabelece no art. 10, que 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, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal, Infração 02, bem como, o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, Infração 03, apurados na forma prevista no art. 10, I, "a" e "b" da citada Portaria.

Em suas razões de Defesa, o Impugnante cingiu-se a registrar, tão-somente, que diferente do quanto indicado no Auto de Infração, em realidade, recolhera regularmente o Imposto sobre Circulação de mercadorias em todo o período apurado, seja na condição de contribuinte, seja na condição de substituta.

A Autuante, em sede de informação fiscal, esclareceu que todos os elementos constitutivos do débito tributário que está sendo cobrado, foram levantados através dos dados constantes dos arquivos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, e Notas Fiscais Eletrônicas do Autuado, cujos arquivos foram anexados ao Auto de Infração, através CD-R à fl. 08.

No presente caso, a exigência do ICMS relativo à omissão de saídas (mercadorias submetidas a tributação normal), da Infração 01, concomitante com a omissão de entrada relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (Infração 02 - responsável solidário), e devido por antecipação (infração 03), estão em absoluta conformidade com a legislação de regência.

Saliento, que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte, sem emissão da documentação fiscal exigível (Infração 01), conforme estatui o art. 4º da Portaria 445/98.

Ressalto, que se tratando de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária, e ainda estando as mercadorias em estoque ou saídas sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal - Infração 02, conforme prevê art. 15, inciso I, alínea "a" Portaria 445/98.

Observo também, ser devido o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 03), conforme art.10, inciso I, alínea "b" Portaria 445/98.

Assim, resta evidenciado, nos presentes autos, que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as

irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos algum capaz de elidir a acusação fiscal.

Nos termos expendidos, e sob a égide do teor do art. 143 do RPAF-BA/99, ao impor expressamente que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, concluo pelo acerto da autuação e pela subsistência das três infrações objeto do Auto de Infração.

Por fim, o Autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Assinalo que inexiste qualquer impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o inciso III, do art. 26 do RPAF-BA/99, a intimação deve ser endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 e 109 do mencionado Regulamento. Logo, não se configura irregularidade alguma, se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente intimado, o autuado, por intermédio de seus advogados, interpôs Recurso Voluntário às fls. 143 a 150, que, como já se disse, reeditou a tese de defesa, a saber:

- a) a nulidade da autuação em razão da indicação de dispositivos genéricos, contradições e violação do contraditório e da ampla defesa, ausência de previsão legal para a cobrança, pois afirma que não foram indicados os incisos dos art. 23-B (para a Infração 01) ou 23 (para a Infração 02), da Lei nº 7.014/96, em tese infringidos; destacando contradições em relação a esses dispositivos, e que tais omissões constituem ofensa ao contraditório e à ampla defesa;
- b) improcedência da autuação, alegando genericamente que “*a Autuada, em realidade, recolheu regularmente o Imposto sobre Circulação de Mercadorias em todo o período apurado, seja na condição de contribuinte, seja na condição de substituta*”.

Distribuídos os autos ao Relator, Conselheiro Marcelo Mattedi e Silva, em 04/08/2021 (fl. 163), esta Câmara aprovou uma **PRIMEIRA DILIGÊNCIA** em sessão de Pauta Suplementar de 27/08/2021 (fl. 164) para que a Autuante elaborasse novos demonstrativos que contemplassem as alterações da Portaria nº 445/98 (promovidas por meio das Portarias nºs 159/2019 e 01/2020), cientificando o autuado e concedendo-lhe vista.

Em resposta a essa diligência, foi lavrada a Informação Fiscal de fl. 168, contemplando a seguinte asserção “*informamos que o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2020, portanto o débito de Omissões de Saídas e de Entradas foi calculado com base na Portaria 445/98 com alterações introduzidas em 24/10/2019, já tendo sido aplicado o percentual de 1,02% das perdas do setor previsto no inc. VI, parág. Único, art. 3º da citada Portaria*”.

Devolvidos os Autos ao CONSEF, estes foram remetidos ao Relator, que propôs uma **SEGUNDA DILIGÊNCIA** aprovada à unanimidade em sessão de Pauta Suplementar de 27/08/2021, assim motivada “*No entanto, não encontrei nos autos, seja de forma impressa ou em mídia digital, os demonstrativos de apuração das omissões, onde são indicadas as quantidades dos estoques iniciais e finais, das entradas e das saídas, apontando as omissões, bem como, no caso da infração 01, o abatimento dos percentuais previstos no § 1º, do Art.3º da Portaria nº 445/98*” (fl. 176), razão pela qual a Inspetoria de Origem foi instada a oferecer tais demonstrativos e reabrir o prazo de defesa.

Em resposta a essa diligência, foi lavrada a Informação Fiscal de fls. 180 a 181, contemplando a seguinte asserção “*estamos anexando ao PAF o relatório Lista de Omissões dos exercícios de 2016 e 2017, em mídia e impresso (apenas as primeiras e últimas páginas, em razão da extensão dos mesmos). Nesses relatórios estão indicados os valores de estoque inicial, estoque final e a perda do setor aplicada ao cálculo das Omissões de Saídas [...] Também entendo que não há necessidade de prestar nova Informação Fiscal, visto a postura do contribuinte, bem como, todas as informações necessárias, que fundamentam a autuação, já foram prestadas por esta autuante*”.

Devolvidos os Autos ao CONSEF, estes foram remetidos ao Relator, que propôs uma **TERCEIRA DILIGÊNCIA**, aprovada à unanimidade em sessão de Pauta Suplementar de 23/02/2022, assim motivada “[...] mas só foi acostado o demonstrativo relativo a 2016 da Infração 01 (o arquivo em formato excel relativo a 2017 da infração 01 não permite separar os produtos tributados sujeitos à substituição tributária)”, razão pela qual a Inspetoria de Origem foi instada a oferecer tais demonstrativos “de apuração das omissões de todas as Infrações 01, 02 e 03 (em mídia), denominado ‘Lista Geral de Omissões’, tal como o referente a 2016 da Infração 01 (mídia à fl. 188)”, e reabrir o prazo de defesa.

Em resposta a essa diligência, foi lavrada a Informação Fiscal de fls. 201 a 202, sem anexos, contemplando a seguinte asserção “*Solicito, portanto, ao Ilustre Relator que verifique novamente o CD às fls. 08 pois todos os Demonstrativos detalhados das Infrações 01, 02 e 03 estão contidos nessa mídia*”. Ainda, que “*Com relação à Lista Geral de Omissão estão contidas no CD às fls. 188 sendo que o fato do relatório de 2017 está em formato Excel não impede de verificar quais foram os produtos da substituição tributária que deram omissão, pois todos os produtos estão indicados com a NCM, que indica se está enquadrado ou não no Anexo I do RICMS*”.

Recebidos os autos, estes foram redistribuídos a mim em 24/01/2023, ante a redesignação do Relator primevo para outras atribuições dentro deste CONSEF (fl. 204). Por considerá-los devidamente instruídos, solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 01/06/2023 para julgamento. Oportunidade se faz presente a advogada, Dra. Gabriela Gomes, que acompanhou o julgamento.

## VOTO

O Recurso Voluntário é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99), tendo sido interposto no prazo do art. 171 do mesmo diploma normativo. Sou pelo seu conhecimento.

Penso haver, Srs. Conselheiros, uma questão de direito prévia ao exame do mérito da pretensão recursal (e que, no caso concreto, se confunde com esse mérito).

Proposta nova diligência à Inspetoria de Origem pelo Conselheiro Revisor, para ajustes no demonstrativo da autuação, este ficou vencido juntamente com o Presidente.

É necessário fixar se o Auto de Infração, seus demonstrativos e outros documentos colacionados pela Fiscalização atendem aos comandos da legislação baiana, no que se pretende atingir àquilo que determina o art. 142 do CTN (em particular: “*a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido*”).

É dizer: há nos autos demonstração segura, e com clareza, acerca da infração cometida (art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99)? Ou, por outro prisma: há nos autos demonstrativos e provas (art. 41, inciso II do RPAF/99) do débito que indiquem com segurança e clareza, discriminado em relação a cada fato, o critério adotado na apuração do valor exigido (art. 39, inciso IV, alínea “b”, art. 41, inciso II do RPAF/99; art. 1º da Portaria nº 445/98)?

Penso, Senhor Presidente e Nobres Pares, que as reiteradas requisições instrutórias, a reiterada evasão do cumprimento das requisições, e a mesmo a defesa apresentada pelo Autuado (meramente formal, como a que evidenciar não deter com clareza elementos para formular defesa de mérito) já indicam que não há nos autos elementos para que se prove cada fato tributável (e cada imputação, que são três - Infrações 01, 02 e 03), com clareza, de modo a propiciar defesa.

Consulto as mídias produzidas pela Fiscalização, com seus arquivos.

Na fl. 08, há apenas dois arquivos (um em Excel, intitulado “LISTA GERAL DE OMISSÕES 2017.xls”; outro em PDF, intitulado “LISTA GERAL DE OMISSÕES 2016. pdf”), conforme imagem abaixo:

... > AI 1297120003202 > CD AI - fl. 08 ▾

Tipo de arquivo ▾ Pessoas ▾ Última modificação ▾

Nome

X LISTA GERAL DE OMISSÕES 2017.xls

PDF LISTA GERAL DE OMISSÕES 2016.pdf

Acessando tais arquivos, vemos que não há qualquer divisão, por exemplo, em guias do arquivo em Excel, indicando as mercadorias sob cada uma das três acusações. É dizer: todas as mercadorias encontram-se em uma mesma tabela, na qual não se divisam com clareza, *data vênia*, os elementos indicados no texto do art. 1º da Portaria nº 445/98 (“*conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de 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*”). Segue-se imagem:

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W
1	SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA																						
2	SUPERINTENDÊNCIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - SAT																						
3	DAT METRO																						
4	IFEP COMERCIO																						
5																							
6	LISTA GERAL DE OMISSÕES EXERCÍCIO DE 2017																						
7																							
8	Razão Social :	MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉTICOS							Insc. Estadual:	044.503.554	Cnpj:	01.283.600/0003-39											
9	CodItem NOM DescItem	DifEstqInfcA OmisSaiSaid PrUnitOmissEnt VlOmissEnt PrUnitOmissEnt VlOmissSaiEstqInfc EntrNotaF SaídaNotaF EntrNotaP SaídaNotaP EstqFinalCal EstqFinalIn DifEstqSemP PerdaSetC PerdaAdmI MVA Aliq VlBdCons Vloms																					
10	'40273' '39172200 TUBO AMANCO	-6 6 0 17,80 106,80 29,37 0,00 0 0 0 0 0 0 6 -6 0 0 65 18 106,80 19,22																					
11	'355049' '85365090 INT IREL DUALE	-2 2 0 3,95 7,90 5,53 0,00 0 0 0 0 0 0 2 -2 0 0 40 18 7,90 1,42																					
12	'688037' '84818019 ACAB MEBER C	-1 1 0 0,00 0,00 0,00 0 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 0 45 18 0,00 0,00																					
13	'768341' '68071000 SIKADUR SIKAE	5 0 5 19,11 0,00 44,35 221,75 0 12 7 0 5 0 5 0 0 40 18 221,75 39,92																					
14	'98137' '74182000 SABONETEIRAL	-1 1 0 93,77 93,77 135,97 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 45 18 93,77 16,88																					
15	'440929' '89109000 CUBA DECA UNI	-1 1 0 84,95 84,95 123,18 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 45 18 84,95 15,29																					
16	'768566' '35061090 ADESIVO VIQUA	51 0 51 0,91 0,00 2,59 132,09 0 144 2 1 142 90 52 1 1 40 18 132,09 0,00																					
17	'773454' '85369910 TOMPIAL THESI	-1 1 0 4,02 4,02 4,02 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 0 40 18 4,02 0,72																					
18	'10988' '32091010 TINTA SUVINIL P	33 0 33 40,53 0,00 89,99 2.969,67 0 60 1 1 59 25 34 1 1 35 18 2.969,67 0,00																					
19	'343275' '853669910 INT IREL DUALE	-1 1 0 5,54 5,54 7,76 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 40 18 5,54 1,00																					
20	'579339' '84818019 TORN DOLCP	-1 1 0 226,65 226,65 328,64 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 45 18 226,65 40,80																					
21	'769235' '88071000 MULTISEAL SIKA	4 0 4 64,84 0,00 149,70 598,80 0 10 2 0 8 4 4 0 0 40 18 598,80 107,78																					
22	'68185' '39259090 TAMPA PIAL VEL	-1 1 0 1,68 1,68 2,44 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 45 18 1,68 0,30																					
23	'752831' '69072200 PORTA TECNOGE	56,924 0 56,924 21,00 0,00 42,09 2.395,93 0 389,76 14,21 3.976 375,55 314,65 60,9 3,976 3,976 58 18 2.395,93 0,00																					
24	'772051' '32091010 TINTA MASSATO	49 0 49 15,41 0,00 20,80 1.019,20 0 50 0 1 50 0 50 1 1 35 18 1.019,20 0,00																					
25	'91119' '39174090 CAIXA AMANCO	-1 1 0 3,83 3,83 5,55 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 45 18 3,83 0,69																					
26	'267509' '89109000 LAVAT ETERNIT	-1 1 0 147,69 147,69 228,92 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 45 18 147,69 26,58																					
27	'520560' '89109000 LAVAT ETERNIT	-1 1 0 90,23 90,23 130,83 0,00 0 0 0 0 0 0 1 -1 0 0 45 18 90,23 16,24																					
28	'769105' '38244000 SIKANOL SIKA A	11 0 11 3,57 0,00 10,99 120,89 0 24 3 0 21 10 11 0 0 40 18 120,89 21,76																					
29	'58898' '32089010 FUNDO CORAL	4 0 4 22,82 0,00 43,86 175,44 0 12 8 0 4 0 0 4 0 0 35 18 175,44 0,00																					

O mesmo se diga do arquivo em PDF, atinente ao exercício de 2016:

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA

SAT/DAT METRO - INFAZ VAREJO

OS: 50185820 Período: 01-01-2016 a 31-12-2016

Estabelecimento MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉTICOS EIRELI

CNPJ: 01.283.600/0001-77 Inscr.Estadual: 044.503.554 UF: BA

Demonstrativo: Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista geral de omissões

Código	UnidInv	Descrição	EstInv (A)	EntrNF (B)	SaidaNF (C)	EstInvCalc D=(A+B-C)	EstInvF (E)	DiffSaidaPerda (F)	PerdaSel (G)	SaitExEq (H)	PerdaAdmI (I=G-H)	QtdOmiss J=(F-I)	PreçoMed (J)	VlOmiss K=(I*J)
<b>Omissões de Entrada</b>														
100397	PC	BACIA SANREMO 210/1 HYDRUS MEDIA 8,6SL CORPO	6.000	31.000	16.000	21.000	22,00	-1,00	0,00	2,00	-2,00	1.000	7,42	7,42
100533	PC	TORN LORENZETTI 1167 C56 LORENZETTI CZ2 CRONAD	6.000	9.000	15.000	2.000	4,00	-2,00	0,00	0,00	0,00	2.000	126,85	257,70
100540	PC	BACIA SANREMO 225/1 HYDRUS QUADRADA 10L CORES	2.000	13.000	16.000	-1.000	1,00	-2,00	0,00	4,00	-4,00	2.000	7,03	14,06
100649	PC	TORN LORENZETTI 1167F34 FORTI BRIO CZ2 BRANCO BICA MOVEL	10.000	8.000	17.000	1.000	3,00	-2,00	0,00	0,00	0,00	2.000	16,32	32,64
100694	PC	TORN LORENZETTI 1167F56 FORTI PRATTI CZ2 CRONAD BICA MOVEL	0,000	1.000	2.000	-1.000	0,00	-1,00	0,00	2,00	-2,00	1.000	26,17	26,17
100755	PC	TORN LORENZETTI 1167F56 FORTI PRATTI CZ2 BRANCO	6.000	15.000	22.000	-1.000	0,00	-1,00	0,00	0,00	0,00	1.000	18,07	18,07

Há nos autos uma exótica apresentação de duas mídias, antes da notificação do Auto de Infração. Apesar de indicado no invólucro “IGUAL FL. 8”, acesso a mídia e constato que os arquivos não são iguais aos anteriormente indicados. Segue imagem:



... > AI 1297120003202 > CD AI - fl. 57-v. ▾

Tipo de arquivo ▾ Pessoas ▾ Última modificação ▾

Nome

LEVANT QUANT EST ICMS SOLIDAR OMISSÕES ENTRADA 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST ICMS ANTEC OMISSÕES ENTRADA 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS PREÇOS MEDIOS LISTA NF ENTRADAS 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS PREÇOS MEDIOS LISTA ITENS INV 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS PREÇOS MEDIOS LISTA NF SAÍDAS 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS LISTA PREÇOS MEDIOS RESUMO 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS LISTA NF SAÍDAS 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS LISTA NF ENTRADAS 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST LISTA OMISSÕES SAÍDAS 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST RESUMO GERAL INFRAÇÕES 2017.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST ICMS SOLIDAR OMISSÕES ENTRADA 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST ICMS ANTEC OMISSÕES ENTRADA 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS PREÇOS MEDIOS LISTA NF ENTRADAS 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS PREÇOS MEDIOS LISTA ITENS INV 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS PREÇOS MEDIOS LISTA NF SAÍDAS 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS LISTA PREÇOS MEDIOS RESUMO 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS LISTA NF SAÍDAS 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST OMISSÕES SAÍDAS LISTA NF ENTRADAS 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST LISTA OMISSÕES SAÍDAS 2016.pdf ▾  
LEVANT QUANT EST RESUMO GERAL INFRAÇÕES 2016.pdf ▾

Os arquivos contidos no CD de fl. 188, apresentado após a requisição em SEGUNDA DILIGÊNCIA ao autuante, são os mesmos presentes no CD de fl. 57.

É de sabença geral que a Ordem Jurídica brasileira passou por profunda modificação em 25/04/2018, oportunidade em que a edição da Lei nº 13.655 alterou a chamada Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/1942) e introduziu o dever de observância das consequências práticas da decisão quando, em qualquer esfera (administrativa, controladora e judicial), se deva decidir com base em valores jurídicos abstratos (inteligência do art. 20).

Não concorre para a racionalidade do sistema um Auto de Infração que trata de três acusações (omissão de saídas de mercadorias tributadas sob o regime normal; omissão de entrada de mercadoria sujeita a substituição tributária e, por conseguinte, solidariedade no recolhimento do ICMS-ST devido pelo remetente; e omissão de antecipação tributária nas operações próprias), cujos demonstrativos são inconclusivos até mesmo para os experientes membros dos quadros fazendários, como o Ilustre Relator que me antecedeu.

Qual o futuro de uma cobrança assim, com três diligências não satisfatoriamente atendidas, Senhores Conselheiros? Qual será a consequência prática de manter a cobrança de uma acusação calcada em uma motivação de tamanha dificuldade de intelecção?

Dito de outro modo, e para tornar o já extenso voto algo mais curto, tenho que a acusação não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, justamente a hipótese do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99.

Ante o exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para decretar a NULIDADE do Auto de Infração, por vício material, recomendando-se à Inspetoria Fazendária que examine a viabilidade de eventual renovação da ação fiscal, a salvo de falhas, observado o período decadencial.

É como voto.

**VOTO DIVERGENTE**

Com a devida *vênia*, no caso sob análise, verifica-se que, desde o início da lavratura do Auto de Infração, a autoridade autuante anexou e entregou ao sujeito passivo todos os arquivos que fundamentam a auditoria de estoque que ensejou nas infrações fiscais, dentre os quais o demonstrativo sintético das omissões de saídas e de entradas apuradas através de levantamento quantitativo de estoques.

Contudo, em que pese constar tal demonstrativo sintético nos autos, verificou-se que os mesmos partiam das omissões de entradas e das omissões de saídas, sem AGLUTINAR os estoques iniciais e finais, além das compras e vendas realizadas, os quais ensejaram nas quantidades das omissões detectadas, considerando a equação “ESTOQUES INICIAIS + ENTRADAS – ESTOQUES FINAIS = SAÍDAS REAIS”, cujo resultado confronta-se com as saídas com documentos fiscais, *por espécie de mercadoria*, de modo a detectar-se as diferenças de entradas e de saídas, em razão de:

- i) Se iguais, conclui-se que o estoque está correto;
- ii) Se as quantidades das saídas reais apuradas na equação **forem maior** do que as quantidades das saídas através de documentos fiscais, deduz-se que houveram **saídas sem notas fiscais**; e
- iii) Se quantidades das saídas reais apuradas na equação **forem menor** do que as saídas através de documentos fiscais, deduz-se que houveram **entradas deste produto sem notas fiscais**.

Porém, apesar do aludido demonstrativo sintético partirem das omissões de entradas e de saídas, verifica-se, desde a lavratura do Auto de Infração, a existência dos arquivos **analíticos** dos estoques (iniciais e finais), das entradas e das saídas por espécie de mercadorias, o que já demonstra que a consolidação de tais dados em único demonstrativo sintético, **de modo a facilitar a análise da acusação e o devido direito de defesa**, não seria uma PEÇA NOVA, mas, sim, um simples saneamento processual, conforme ocorreu por diversas tentativas pela 2ª CJF.

Assim, considerando a possibilidade do saneamento do crédito tributário, que é indisponível, havia proposto a realização de nova diligência, recomendando ao Inspetor Fazendário as devidas providências para cumprimento do quanto solicitado anteriormente, ou seja, a anexação do demonstrativo sintético aos autos, nos moldes, ao final, apresentado parcialmente em papeis pela autuante, e o fornecimento do mesmo ao contribuinte, reabrindo-lhe o prazo de sessenta dias para, querendo, se manifestar.

Porém, a proposta não foi acolhida pela maioria do Colegiado ao entender que o Auto de Infração seria nulo, do que discordo, diante das razões postas e da possibilidade do devido saneamento, visto que os dados a serem consolidados em único demonstrativo já constavam desde o início nos autos, cujo saneamento já deveria ter sido feito quando da análise dos autos na instância primária.

Diante de tais considerações, vislumbro que, *efetivamente*, a nulidade não ocorre no lançamento do crédito tributário, mas, sim, na Decisão recorrida, a qual foi proferida com cerceamento ao direito de defesa do contribuinte (conforme alegado já na sua impugnação ao Auto de Infração), nos termos previstos no art. 18, inciso II do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, que assim estabelece:

*Art. 18. São nulos:*

[...]

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

Por fim, reitero que o crédito tributário é indisponível e, conforme art. 129 do COTEB, em especial o que preconizam seus §§ 3º e 4º, abaixo transcritos, JAMAIS deveria ser considerado nulo o Auto de Infração.

*Art. 129. A exigência de crédito tributário será feita através de notificação fiscal e auto de infração, observados os limites em reais para sua utilização, estabelecidos em regulamento.*

§ 1º O auto de infração conterá:

- I - a identificação do autuado e do funcionário autuante, além do endereço do autuado;
- II - o dia, hora e local da autuação;
- III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações principais e acessórias, indicando as datas da ocorrência;
- IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como os seus acréscimos e as multas aplicadas;
- V - a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos, além do dispositivo regulamentar ou legal referente à multa aplicada;
- VI - as assinaturas do autuante, do autuado ou de seu representante ou preposto, ou a declaração de sua recusa;
- VII - a intimação para pagamento ou defesa, com indicação do prazo;
- VIII - outros elementos, conforme dispuser o regulamento.

§ 2º Serão juntados ao auto de infração os demonstrativos e levantamentos realizados pelos fiscais autuantes que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto.

§ 3º Poderão ser juntados demonstrativos e levantamentos indispensáveis quando da informação fiscal, devendo-se, neste caso, reabrir-se o prazo de defesa.

§ 4º As eventuais incorreções ou omissões do auto de infração não acarretam nulidade, 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 supridas pela autoridade competente, reabrindo-se o prazo de defesa.

Neste sentido, voto pela NULIDADE da Decisão Recorrida, de modo que o PAF retorne à Primeira Instância para as providências cabíveis e posterior Decisão, livre de vício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração nº 129712.0003/20-2, lavrado contra MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS EIRELI. Recomenda-se à Inspetoria Fazendária que examine a viabilidade de eventual renovação da ação fiscal, a salvo de falhas, inclusive observando o período decadencial.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Francisco Aguiar da Silva Júnior, João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo e Eduardo Ramos de Santana.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS