

A. I. Nº - 272041.0002/21-6
AUTUADO - G N SUPERMERCADO LTDA. - EPP
AUTUANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/02/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0001-04/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO. b) MERCADORIA ENQUADRADA NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Fatos não impugnados. Acusações mantidas. c) FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. PERDAS NORMAIS. ESTABELECIMENTO SUPERMERCADISTA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. A previsão contida na Portaria 445/98 é que as perdas sejam computadas no bojo do levantamento quantitativo de estoque, no percentual estabelecido em seu artigo 3º, em se tratando de omissões de saídas, e não para que se exija o estorno de crédito de forma apartada, conforme consignado na autuação. Infração insubsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. a) ATRAVÉS DE NF-E. b) ATRAVÉS DE NFC-E. Diligência fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF possibilitou a redução das exigências, após as exclusões que foram levadas a efeito. Infrações parcialmente subsistentes. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIA DE TERCEIRO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. APURAÇÃO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Levantamento fiscal realizado em descompasso com o previsto pela Port. 445/98, ocasionando flagrante cerceamento ao direito de defesa ao sujeito passivo. Infrações 07, 08 e 09 julgadas nulas, com a recomendação do refazimento do procedimento fiscal. 4. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. 5. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA ATIVO FIXO E/OU CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. Itens não impugnados. Acusações mantidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 215.561,05, mais multas, em decorrência das seguintes acusações:

– **Infração 01 – 001.002.002:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”. Valor lançado R\$ 302,16, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso VII “a” da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 02 – 001.002.006:** *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por substituição tributária”*. Valor lançado R\$ 1.136,49, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII “a” da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 03 – 001.005.012:** *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente sinistradas. Estorno de crédito referente a perdas normais admitidas em estabelecimentos comerciais no percentual de 2,05% (supermercado), na análise quantitativa de estoque 2018 (omissão de entrada maior que omissão de saída)”*. Valor lançado R\$ 2.648,77, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII “b” da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 04 – 002.001.003:** *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Falta de recolhimento do ICMS – Operação tributada como não tributada (NFE-es)”*. Valor lançado R\$ 8.060,07, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II “a” da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 05 – 002.012.002:** *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Falta de recolhimento do ICMS – Operação tributada como não tributada (NFC-es)”*. Valor lançado R\$ 7.996,62, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II “a” da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 06 – 002.002.002:** *“Deixou de recolher ou recolheu parcialmente o valor declarado em EFD – Escrituração Fiscal Digital, referente ao ICMS Normal”*. Valor lançado R\$ 31.557,65, mais multa de 50% com previsão no Art. 42, inciso I, da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 07 – 004.005.005:** *“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 entradas, 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”*. Valor lançado R\$ 94.780,26, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 08 – 004.005.008:** *“Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, em exercício fechado”*. Valor lançado R\$ 41.446,01, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 09 – 004.005.009:** *“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 documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, em exercício fechado”*. Valor lançado R\$ 27.398,01, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 10 – 005.005.001:** *“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”*. Valor lançado R\$ 202,10, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.
- **Infração 11 – 006.005.001:** *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento”*. Valor lançado R\$ 32,91, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 81 a 104, requerendo, inicialmente, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos, cujo endereço indicou.

Em seguida, após descrever os fatos motivadores da autuação, declarou que, em razão da irrelevância dos valores exigidos nas infrações 01, 02, 10 e 11, não as impugnou.

Ainda no tópico relacionado a descrição dos fatos, citou que, no tocante a infração 03, em que pese, a previsão legal contida no artigo 312, IV do RICMS/BA, o autuante não trouxe aos autos prova da ocorrência de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar, não havendo por que exigir estorno de crédito fiscal, uma vez que não ocorreu nenhuma das situações aqui elencadas.

Ao se referir as infrações 04 e 05, sustentou que falta motivo para proceder as exigências, uma vez que se tratam de mercadorias não tributadas, conforme se verifica na planilha em anexo (Doc. 04), onde se constata, a título de exemplo, que as mercadorias como Filezinho suíno sadia KG (demonstrativo da infração 05, folha 1) apresenta NCM 02032900, Querosene dragão 900MI (demonstrativo da infração 05, folha 2) apresenta NCM 27101919, Tomada 2x4 (demonstrativo da infração 05, folha 2) apresenta NCM 85366910, Folha alumínio (demonstrativo da infração 05, folha 3) apresenta NCM 76071110, Óleo king p/ máquina (demonstrativo da infração 05, folha 25) apresenta NCM 27101931, Sab s/teiu glic neut/trad (demonstrativo da infração 04, folha 1) apresenta NCM 72179000, Amac mon bijou pureza 2L (demonstrativo da infração 04, folha 1) apresenta NCM 38099190, Azulum limpa azulejo lavanda (demonstrativo da infração 04, folha 3) apresenta NCM 34029039, Refri. pó yoki limão (demonstrativo da infração 04, folha 7) apresenta NCM 22021000, entre outras mercadorias, elencadas na planilha que apresentou, (Doc. 04), correspondem a situação tributária (CST) de mercadoria não tributada (substituída, isenta, redução de base de cálculo, entre outras).

Ao se reportar a infração 06, sustentou que a mesma não procede em relação aos meses de agosto e novembro de 2018, uma vez que foi efetuado o pagamento, como se vê nos extratos de tela do site da SEFAZ (Doc. 05), comprovando o parcelamento dos referidos débitos.

Naquilo que concerne às infrações 07, 08 e 09, disse que o autuante não observou o devido processo legal ao incorrer nos seguintes vícios processuais:

Primeiro: Deixou de elaborar o demonstrativo de estoque, papel de trabalho que deve fundamentar as acusações fiscais, contrariando o que prescreve o artigo 41, inciso II do Decreto nº 7.629/99;

Segundo: Apresentou apenas levantamento de entradas e saídas de mercadorias, sem considerar o estoque inicial e o estoque final de mercadorias do exercício fiscalizado, infringindo o que determina o artigo 3º, inciso I, da Portaria nº 445/98;

Terceiro: Incluiu no levantamento fiscal, mercadorias isentas, não tributadas e/ou com substituição tributária, quando deveria ter efetuado a segregação de tais mercadorias das tributadas normalmente, como prevê a Instrução Normativa SAT nº 56/07;

Quarto: Exigiu ICMS nas vendas para consumidor final apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado;

Quinto: Considerou que ocorreu o fato gerador do ICMS pela falta de registro de supostas entradas de mercadorias, indo de encontro ao que determina o artigo 7º da Portaria nº 445/98.

Desse modo, afiançou que o demonstrativo de estoque que elaborou, (Doc. 06), acompanhado do estoque inicial constante do seu livro Registro de Inventário do exercício de 2018 (Doc. 07) e do levantamento de entradas e de saídas (Doc. 08), elaborados pelos autuantes, que contém diversas mercadorias tributáveis, provam que não ocorreu a infração de omissão de entradas de mercadorias, pelo simples fato de ter sido computado as quantidades de mercadorias existentes nos estoque inicial do exercício de 2018, como se vê em anexo (Doc. 06).

Diante disso, sustentou que a Junta de Julgamento, ao decidir sobre lavratura de auto de infração, não deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real observância do devido processo legal.

Em seguida passou a discorrer a respeito das Razões de Impugnação, onde, em preliminar, suscitou a nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa, ante a falta de elaboração do demonstrativo de estoque relacionado as infrações 07, 08 e 09, em que se baseou o autuante para efeito da autuação, infringindo o Art. 41, inciso II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, citando, ainda, doutrina e decisão deste CONSEF a este respeito.

Ainda em relação as infrações relacionadas ao levantamento quantitativo de estoque, se reportou a inobservância do devido processo legal pelo autuante ao citar que o levantamento fiscal apresenta apenas levantamento das entradas e das saídas de mercadorias sem considerar os estoques inicial e final, constantes em seu livro Registro de Inventário, infringindo o que preceitua o Art. 3º, inciso I, da Portaria nº 445/98, razão pela qual requereu, com base no Art. 18, inciso IV, “a” a nulidade das referidas infrações.

Se referiu, em seguida, a utilização de roteiro inadequado de fiscalização, posto que o autuante incluiu no levantamento fiscal mercadorias isentas, não tributadas e/ou com substituição tributária, quando deveria ter efetuado a segregação de tais mercadorias das tributadas, consoante prevê a Instrução Normativa nº 56/07, a qual transcreveu.

Por igual, defendeu que o procedimento também não está de acordo com as orientações contidas na Portaria nº 445/98, que estabelece tratamento diferenciado às mercadorias sujeitas a substituição tributária, exigindo em relação às omissões de entradas/saídas daquele tipo de mercadoria a aplicação de multa e não a exigência de imposto, por estar configurada a situação prevista no inciso II, Art. 5º da citada Portaria, referindo-se a julgados deste CONSEF neste sentido.

Passo seguinte se referiu a equívoco na metodologia adotada pelo autuante, em relação a infração 09, posto que foi exigido ICMS nas vendas para consumidor final apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, sustentando que não cabe a aplicação ou cômputo de qualquer parcela a título de MVA, citando decisões deste Conselho que, ao seu entender, respaldam seu argumento.

Em seguida, passou a arguir falta de previsão legal para cobrança de ICMS sobre entradas de mercadorias sem registro nos livros fiscais, indo de encontro ao que determina o Art. 7º da Portaria 445/98. Disse que, no caso presente, de acordo com os documentos que embasam a infração, especialmente o demonstrativo de omissão de entradas, fica comprovado que a auditoria foi efetuada exclusivamente nos seus livros fiscais, inexistindo provas de que os pagamentos referentes a tais documentos fiscais não estavam registrados em sua escrita contábil, ficando, ao sem entender, comprovada a insubsistência da infração quanto à obrigação principal, ou seja, a falta de pagamento do ICMS.

Ao ingressar ao mérito da autuação, arguiu “*cerceamento ao direito de defesa por falta de apresentação de provas*”.

Isto posto, se referiu a infração 03, onde ponderou que o autuante não trouxe aos autos prova da ocorrência de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar, não havendo, porque, se exigir estorno de crédito fiscal.

No tocante às infrações 04 e 05, voltou a citar os mesmos argumentos já mencionados anteriormente na descrição dos fatos, quanto a falta de motivação para a exigência fiscal na medida em que as mercadorias elencadas pelo autuante correspondem a mercadorias com substituição tributária, isentas e/ou com redução de base de cálculo.

Quanto a infração 05 disse que a mesma não procede em relação aos meses de agosto e novembro de 2018, tendo em vista que os pagamentos foram satisfeitos de acordo com o extrato de

parcelamento de débito juntado aos autos, doc. 05.

Rechaçou qualquer “imperatividade” a suposições dos atos administrativos, em especial a infração 03, por não existir previsão legal, bem como as infrações 04 e 05 por falta de motivo para se proceder a exigência fiscal por se tratar de mercadorias não tributadas, requerendo, com isso, a nulidade das infrações, apesar de estar se referindo ao mérito das mesmas na peça defensiva.

Voltou a se referir às infrações 07, 08 e 09 apresentando os mesmos argumentos já expostos anteriormente.

Em conclusão, requereu que seja decretada a Improcedência das infrações 03 a 09, e ainda, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos, e encaminhadas a estes no endereço constante do rodapé da petição de defesa, tudo em razão da celeridade processual.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls.136 e 137, nos termos abaixo reproduzidos:

“Após analisar as razões da autuada, obtive o seguinte resultado:

Do Mérito:

Infração 01 e a Infração 02

A autuada não se manifestou.

Infração procedente total.

Infração 03 – 001.005.012

Estorno de crédito referentes a perdas normais para supermercados na porcentagem de 2,5% no evento de Omissão de Entrada maior que Omissão de Saída.

O valor passou a ser R\$ 2.648,74 (anexo), após realização de nova Análise Quantitativa de Estoque realizada (conforme anexo).

Infração procedente.

Infração 04 – 002.001.002 e Infração 05 – 002.001.002

Referem-se a operações com mercadorias tributáveis via NFes ou NFC-es, respectivamente, gerando novos valores (planilhas) que estão anexadas, observando as alegações da autuada à fl.98 e DOC.04.

Folha de alumínio, ou papel laminado com NCM76071190, Óleo King/Singer com NCM2710193, Querosene NCM27101919, pão de queijo, cabos elétricos NCM8544, entre outros, se enquadram na substituição tributária (anexo). As folhas de alumínio para uso doméstico não estão sujeitas à substituição tributária.

Palha de aço para uso doméstico, óleo de peroba, fogo Gel, dentre outros elencados pela autuada, estão sujeitos à tributação normal. Novas planilhas foram elaboradas.

Operação tributada como não tributada para via Nfes totalizou para o ano de 2018 R\$ 8.132,00;

Operação tributada como não tributada para via NfCes totalizou para o ano de 2018 R\$ 6.565,41.

Na nova análise quantitativa de estoque observei também a Instrução Normativa nº 05/2016 que relaciona os produtos considerados como cosméticos para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (2%).

Infração procedente em parte.

Infração 06 – 002-012-002

A autuada alega parcelamento no valor de R\$ 25.390,90. Contudo o levantamento fiscal totalizou na infração R\$ 31.557,65. Resta, portanto, R\$ 31.557,65 – R\$ 25.390,90 = R\$ 6.166,75.

Infração procedente em parte.

Infração 07 – 004-005-005

Após novo levantamento, o valor desta infração caiu para R\$ 94.609,87.

Infração procedente em parte.

Infração 08 – 004-005-008

Após novo levantamento, o valor desta infração caiu para R\$ 43.636,33.

Infração procedente em parte.

Infração 09 – 004-005-009

Após novo levantamento, o valor desta infração subiu para R\$ 28.080,07.

Infração procedente.

Foi realizado o Agrupamento de Mercadorias totalizando 12.398 itens de um total de 17.237, perfazendo 72% do

total de mercadorias destinadas à revenda (anexo).

Logo, não assiste razão à autuada.

Infração procedente total.

Infração 10 – 005-005-001

A autuada não se manifestou.

Valor de R\$ 202,10.

Infração procedente total

Infração 11 – 006-005-001

A autuada não se manifestou.

Valor da infração R\$ 32,91.

Infração procedente total”

Concluiu pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado foi cientificado da Informação Fiscal via Mensagem DT-e de fl. 189, tendo se pronunciado conforme fls. 185 a 188, onde reproduziu e ratificou os argumentos defensivos inerentes às infrações 03, 04, 05, 07, 08 e 09.

Em 31 de janeiro de 2022 o presente PAF foi convertido em diligência à ASTEC / CONSEF, nos seguintes termos:

As infrações 04 e 05 deste A.I. assim se apresentam:

4 - “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Falta de recolhimento do ICMS – Operação tributada como não tributada (NFE-es)”. Valor lançado R\$ 8.060,07, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II “a” da Lei nº 7.014/96.

5 - “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Falta de recolhimento do ICMS – Operação tributada como não tributada (NFE-es)”. Valor lançado R\$ 7.996,62, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II “a” da Lei nº 7.014/96.

Em sua defesa o autuado se defendeu de forma conjunta destas infrações, argumentando “que falta motivo para proceder as exigências, uma vez que se tratam de mercadorias não tributadas, conforme se verifica na planilha em anexo (Doc. 04), onde se constata, a título de exemplo, que as mercadorias como Filezinho suíno sadia KG (demonstrativo da infração 05, folha 1) apresenta NCM 02032900, Querosene dragão 900ML (demonstrativo da infração 05, folha 2) apresenta NCM 27101919, Tomada 2x4 (demonstrativo da infração 05, folha 2) apresenta NCM 85366910, Folha alumínio (demonstrativo da infração 05, folha 3) apresenta NCM 76071110, Óleo king p/ máquina (demonstrativo da infração 05, folha 25) apresenta NCM 27101931, Sab s/teiu glic neut/trad (demonstrativo da infração 04, folha 1) apresenta NCM 72179000, Amac mon bijou pureza 2L (demonstrativo da infração 04, folha 1) apresenta NCM 38099190, Azulum limpa azulejo lavanda (demonstrativo da infração 04, folha 3) apresenta NCM 34029039, Refri. pó yoki limão (demonstrativo da infração 04, folha 7) apresenta NCM 22021000, entre outras mercadorias, elencadas na planilha que apresentou, (Doc. 04), correspondem a situação tributária (CST) de mercadoria não tributada (substituída, isenta, redução de base de cálculo, entre outras)”.

Em sua informação fiscal o autuante assim se pronunciou:

Infração 04 – 002.001.002 e Infração 05 – 002.001.002

Referem-se a operações com mercadorias tributáveis via NFes ou NFC-es, respectivamente, gerando novos valores (planilhas) que estão anexadas, observando as alegações da autuada à fl.98 e DOC.04.

Folha de alumínio, ou papel laminado com NCM76071190, Óleo King/Singer com NCM2710193, Querosene NCM27101919, pão de queijo, cabos elétricos NCM8544, entre outros, se enquadram na substituição tributária (anexo). As folhas de alumínio para uso doméstico não estão sujeitas à substituição tributária.

Palha de aço para uso doméstico, óleo de peroba, fogo Gel, dentre outros elencados pela autuada, estão sujeitos à tributação normal. Novas planilhas foram elaboradas.

Operação tributada como não tributada para via Nfes totalizou para o ano de 2018 R\$ 8.132,00;

Operação tributada como não tributada para via NfCes totalizou para o ano de 2018 R\$ 6.565,41.

Consoante se observa acima, o autuante manteve a exigência em relação a alguns itens, acima elencados, remetendo à análise individualizada constante nas planilhas de fls. 159 a 169 e CD de fl. 181, majorando o valor da infração 04 e reduzindo, em parte, a infração 05.

Nesse sentido, considerando que os itens questionados pelo autuado se encontram indicados no doc. 04, fls. 119 a 124, os quais voltaram a ser questionados pelo mesmo quando da sua manifestação acerca da informação fiscal, deliberou esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal pela conversão do presente PAF em diligência à

ASTEC/CONSEF no sentido de que seja indicado auditor fiscal para examinar os itens listados pelo autuado no citado doc. 04, para verificar se tais mercadorias, à época da ocorrência dos fatos geradores, se encontravam enquadrados na substituição tributária, devendo ser elaborado novo demonstrativo, por cada infração, com as exclusões que porventura forem efetuadas, tomando por base os demonstrativos constantes na peça inicial.

Após o atendimento, o autuado deverá ser cientificado do resultado da diligência, com a entrega ao mesmo desta solicitação de diligência e do Parecer Técnico da ASTEC, com a concessão do prazo de 10 (dez) dias para manifestação.

O autuante também deverá se pronunciar após a manifestação pelo autuado.

Concluídas as solicitações supra, o PAF deverá retornar ao CONSEF para continuidade da sua instrução e posterior julgamento.

Em atendimento, a ASTEC/CONSEF apresentou o Parecer nº 11/2022, com data de 28 de fevereiro de 2022, o qual foi tramitado para este julgador em 18/11/2022, fls. 228v, onde após discorrer acerca do entendimento da SEFAZ a respeito do enquadramento de mercadoria na substituição tributária, apresentou demonstrativos, fls. 197 a 199, apontando as alterações julgadas pertinentes em relação às infrações 04 e 05, com as configurações abaixo:

- Infração 04: Sugeriu que o valor da exação deve ser ajustado de R\$ 8.060,07 para R\$ 8.057,87, alterando-se, consequentemente, os valores históricos das ocorrências 31/01/2018 e 30/06/18 para R\$ 833,95 e R\$ 494,02, respectivamente, mantendo inalteradas as demais ocorrências, conforme justificativas anexadas ao referido parecer.

- Infração 05: De igual forma, sugeriu que o valor apurado de R\$ 7.996,62 deve ser ajustado para R\$ 7.241,85 de acordo com o demonstrativo à fl. 199.

O autuado foi cientificado do resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, tendo se pronunciado às fls. 218 a 221, onde em relação às infrações 04 e 05 reproduziu os mesmos argumentos já apresentados quando da impugnação inicial, reiterando aqueles ali já consignados.

Se manifestou, também, em relação às infrações 07, 08 e 09, limitando-se a reiterar os argumentos já apresentados na peça defensiva anterior.

O autuante se pronunciou à fl. 225 a respeito da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, citando estar ciente do seu resultado e que não tinha nada a acrescentar.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr^a. Jéssica da Silva Cordeiro, OAB/BA nº 52.763, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Em sua peça defensiva o autuado reconheceu o débito relacionado às infrações 01, 02, 10 e 11, não as impugnando, nos valores respectivos de R\$ 302,16, R\$ 1.136,49, R\$ 202,10 e R\$ 32,91, que ficam mantidas.

Em preliminar, suscitou a nulidade das infrações 07, 08 e 09, relacionadas a levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2018, por cerceamento ao seu direito de defesa, sob a alegação de que o autuante não apresentou o demonstrativo de estoque, prova que considera necessária à demonstração do fato arguido, impedindo-lhe de contestar a imputação que lhe fora atribuída.

Suscitou, também a nulidade, por inobservância do devido processo legal, em razão do autuante ter apresentado apenas o levantamento das entradas e das saídas de mercadorias, sem considerar os estoques inicial e final inventariados, desprezando o contido no Art. 3º da Portaria nº 445/98.

Voltou a suscitar a nulidade das referidas infrações, por utilização inadequada de roteiro de fiscalização, posto que, incluiu no levantamento fiscal mercadorias isentas, não tributadas e/ou com substituição tributária, quando deveria segregar tais mercadorias das tributadas.

Levantou outro argumento alusivo a nulidade da infração 09, por equívoco na metodologia

adotada pelo autuante, aduzindo que está sendo exigido ICMS nas vendas para consumidor final apurada em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, descabendo a aplicação ou cômputo de qualquer parcela a título de MVA.

No último argumento para nulidade das citadas infrações, suscitou falta de previsão legal para cobrança de ICMS sobre entradas de mercadorias sem registro nos livros fiscais, citando, como sustentação ao seu argumento, o quanto previsto pelo Art. 7º da Portaria nº 445/98.

De imediato, destaco que tais argumentos apresentados pela defesa, de fundamental importância para o êxito do levantamento de estoque, foram totalmente ignorados pelo autuante, que se limitou a citar **que após novo levantamento**, o valor da infração 07 “caiu” para R\$ 94.609,87, o valor da infração 08 “caiu” para R\$ 43.436,83 (em verdade aumentou pois o valor lançado originalmente foi na ordem de R\$ 41.446,01), enquanto que em relação a infração 09 “subiu” para R\$ 28.080,07, nada mais comentando a respeito destas infrações.

Analisando os argumentos defensivos vejo que assiste razão ao autuado em suas ponderações, em face das seguintes constatações: O levantamento quantitativo de estoque de mercadorias deve ser efetuado tomando-se por base o estoque inventariado de cada exercício fiscalizado, as entradas e as saídas através de notas fiscais devidamente registradas, isto é, o estoque inicial, representado pelo estoque final do exercício anterior, acrescido das entradas e deduzido das saídas das mercadorias, por item, cujo resultado deverá ser comparado com o estoque final inventariado do exercício fiscalizado, obtendo-se, assim, o resultado final de omissão, ou não, de entradas e de saídas de mercadorias sem registro na escrita fiscal.

No caso em tela, vê-se que a omissão de entradas de mercadorias, que deu margem a infração 07, fl. 35, no valor lançado de R\$ 94.780,26 e, conseqüentemente, ocasionaram as exigências relacionadas as infrações 08 e 09, se inicia indicando a quantidade de omissão de entradas, por item, contudo não aponta como se chegou a tal quantidade, posto que não contém as indicações dos estoques inicial e final de cada item.

Apesar do autuado questionar esta ausência, apresentando, inclusive, o livro Registro de Inventário do ano 2018, através do CD de fl. 218, e o resumo do levantamento quantitativo que realizou indicando ausência de omissões de entradas, o autuante não se debruçou sobre este fato quando da informação fiscal, que é de fundamental importância, tanto que, ao elaborar novos demonstrativos, manteve o levantamento da mesma forma do anterior, sem indicar os estoques inicial e final e, também, sem apontar como chegou ao resultado das omissões apuradas, ou seja, não apresenta o **demonstrativo de estoque**, peça de fundamental importância para apurar e apontar as diferenças indicadas.

Nestas circunstâncias, considero que o lançamento relacionado às infrações 07, 08 e 09, (estas duas últimas decorrentes da infração 07), se encontra eivado de vício insanável, posto que, **em duas oportunidades distintas**, na ocasião do lançamento e da informação fiscal, o autuante não apresentou o demonstrativo de estoque, peça fundamental para consubstanciar o levantamento quantitativo de estoque, apesar do questionamento formulado pelo autuado a respeito da ausência dos estoques inicial e final, causando flagrante cerceamento ao direito de defesa do autuado.

Por estar convencido de que a conversão do feito em diligência para juntada aos autos pelo autuante do demonstrativo de estoque que deveria ter sido apresentado desde o momento da efetivação do lançamento, com a conseqüente reabertura de prazo para defesa, não iria alcançar o objetivo desejável, já que o autuante silenciou a este respeito, apesar de questionado pelo autuado, é que, com fulcro no Art. 18, inciso IV do RPAF/BA, julgo nulas as referidas infrações, com a recomendação de que o procedimento fiscal seja refeito, a salvo do vício apontado, observado o prazo decadencial.

Infrações 07, 08 e 09 nulas.

Adentrando ao mérito das demais infrações contestadas, vejo que a infração 03, no valor de R\$ 2.648,77, acusa falta de estorno de crédito fiscal decorrente de perdas normais admitidas em

estabelecimentos comerciais, no percentual de 2,05% (supermercado) constatado através do levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2018.

A acusação se encontra posta nos seguintes termos: *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente sinistradas. Estorno de crédito referente a perdas normais admitidas em estabelecimentos comerciais no percentual de 2,05% (supermercado), na análise quantitativa de estoque 2018 (omissão de entrada maior que omissão de saída)”*. (grifos acrescidos).

Não faz qualquer sentido esta exigência de estorno, na forma consignada na atuação, porque não há previsão legal para este tipo de lançamento, em se tratando de omissão de entradas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo de estoque. Ademais, de acordo com o previsto pela Port. 445/98, Art. 3º, tais perdas, quando cabíveis, (omissões de saídas), devem ser sido incluídas no bojo do levantamento de estoque, no percentual acima citado, e não feito de forma apartada, conforme procedeu o autuante, pelo fato de se tratar de omissões de entradas.

Julgo, portanto, improcedente a infração 03.

As infrações 04 e 05, tratam, respectivamente, de prática de operações tributáveis como não tributáveis, através de NF-e e NFC-e. nos valores de R\$ 8.060,07 e R\$ 7.996,62.

O autuado impugnou os lançamentos, apontando uma série de produtos que, ao seu entender, estariam incluídos no rol da substituição tributária, portando, com fase de tributação já encerrada, o que foi contestado pelo autuante, que acolheu a exclusão de parte dos produtos lançados em ambas as infrações, apontando novo valor devido de R\$ 8.132,00 para a infração 04, portanto, com acréscimo em relação ao valor originalmente lançado, e para a infração 05 reduziu o valor lançado para R\$ 6.565,41.

Tal fato motivou a conversão do feito em diligência, realizada pela ASTEC/CONSEF, que processou uma análise detalhada em cada item que compõe ambas as infrações, indicando a NCM de cada produto, sua descrição, CFOP, a posição no Anexo I, a NCM/SH e a descrição e identificação de cada produto, para concluir que, em relação a infração 04, o valor da exação deve ser ajustado de R\$ 8.060,07 para R\$ 8.057,32, alterando-se, conseqüentemente, os valores históricos das ocorrências 31/01/2018 e 30/06/18 para R\$ 833,95 e R\$ 494,02, respectivamente, mantendo inalteradas as demais ocorrências, conforme justificativas apresentadas ao referido parecer.

Quanto a Infração 05, de igual forma, sugeriu o I. Parecerista que o valor apurado de R\$ 7.996,62 deve ser ajustado para R\$ 7.241,85 de acordo com o demonstrativo constante à fl. 199.

De maneira que, ante a consistência e a clareza presentes no Parecer da ASTEC, o qual foi submetido ao conhecimento do autuado, que apenas reiterou seus argumentos aduzidos na peça defensiva inicial, não se insurgindo de forma específica em relação ao referido Parecer, e do autuante, que em nada divergiu, acolho o resultado obtido pela ASTEC e julgo as infrações 04 e 05 parcialmente subsistentes nos valores respectivos de R\$ 8.057,87 e R\$ 7.241,85.

Naquilo que pertine a infração 06, onde foi exigido ICMS na quantia de R\$ 31.557,65 por falta de recolhimento parcial do imposto normal declarado na EFD, o autuado alegou que não procede a exigência em relação aos meses de agosto e novembro de 2018, vez que efetuou o parcelamento do débito relacionado a estes meses nos valores de R\$ 16.433,04 e R\$ 7.697,60, totalizando o valor de R\$ 24.130,64, fls. 127 e 128, não se insurgindo em relação aos demais valores.

Examinando os dados relacionados aos meses acima questionados vejo que os pagamentos, de fato, foram realizados via parcelamento de débito ocorrido em 16/04/2020, portanto, anteriores ao início do procedimento fiscal, devendo, desta forma, serem excluídos da atuação.

Isto posto, e considerando que não houve insurgência pelo autuado em relação aos demais períodos relacionados à presente infração, julgo a infração 06 parcialmente subsistente no valor de R\$ 7.427,01, sendo a ocorrência do mês de agosto/18 reduzida do valor de R\$ 18.331,28 para R\$

1.898,24 e o mês de novembro/18 no valor de R\$ 10.176,85 reduzido para R\$ 2.479,25, permanecendo inalteradas as demais parcelas.

Por fim, quanto ao pedido dos Patronos do autuado no sentido de que doravante todas as intimações relacionadas ao presente feito sejam encaminhadas ao mesmo, para o endereço que indicou, informo que as intimações pertinentes a processos administrativos fiscais ocorrem em obediência ao previsto pelo Art. 108 do RPAF/BA e, também, ao previsto pelo Art. 127-D do Código Tributário Estadual – COTEB, aprovado pela Lei nº 3.956/81 que instituiu a comunicação eletrônica entre a Secretaria da Fazenda e o sujeito passivo por meio de portal de serviços na rede mundial de computadores, denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e.

Entretanto, não existe óbice no sentido de que o pleito do contribuinte também possa ser atendido, ressaltando que, acaso não ocorra, não é motivo para anulação do ato processual.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração conforme configuração abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO				
INFRAÇÃO	VLR LANÇADO	VLR. JULGADO	RESULTADO	MULTA (%)
01 – 001.002.002	302,16	302,16	PROCEDENTE	60%
02 – 001.002.006	1.136,49	1.136,49	PROCEDENTE	60%
03 – 001.005.012	2.648,77	0,00	IMPROCEDENTE	60%
04 – 002.001.003	8.060,07	8.057,32	PROC. PARTE	60%
05 – 002.001.003	7.996,62	7.241,85	PROC. PARTE	60%
06 – 002.012.002	31.557,65	7.427,01	PROC. PARTE	50%
07 – 004.005.005	94.780,26	0,00	NULA	100%
08 – 004.005.008	41.446,01	00,0	NULA	100%
09 – 004.005.009	27.398,01	0,00	NULA	60%
10 – 005.005.001	202,10	202,10	PROCEDENTE	100%
11 – 006.005.001	32,91	32,91	PROCEDENTE	60%
TOTAL	215.561,05	24.399,84		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **272041.0002/21-6**, lavrado contra **G N SUPERMERCADO LTDA. – EPP.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 24.399,84**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 7.427,01, 60% sobre R\$ 16.770,73, e 100% sobre R\$ 202,10, previstas no Art. 42, incisos VII, “a”, II, “a”, I, III e II “f” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais. Recomendada a renovação do procedimento fiscal em relação aos itens relacionados ao levantamento quantitativo de estoque, julgado nulo.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR