

A. I. N º - 276473.0035/22-2
AUTUADO - A. R. DE SOUZA LTDA.
AUTUANTE - ROSAMARIA BARREIROS FERNANDEZ
ORIGEM - DAT SUL / INFAS EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/02/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0013-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ISENTAS. **b)** SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Fatos não impugnados. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS NORMALMENTE SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Omissão de saída superior ao de entrada no caso presente a das saídas. Infração comprovada. Não acolhidas às arguições preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 30/06/2022, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 238.201,34, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 001.002.006 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no montante de R\$ 191,54, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 02 - 001.002.041 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal, no montante de R\$ 191,54, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 03 - 004.005.002 - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão 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 espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2018, sendo exigido ICMS no valor total de R\$ 237.760,23, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96;

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 19 a 25, e preliminarmente requer, com fulcro nos artigos 105 e 272, § 2º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado JUVENAL SÉRGIO – OAB/BA 44.711, e dirigidas ao endereço constante do rodapé da presente petição, sob pena de nulidade.

Transcreve o teor das infrações e assevera que a tipificação descrita pela fiscalização aponta que a autuada procedeu com a utilização indevida de crédito fiscal em 02 ocasiões, em valores ínfimos, além de, essencialmente, acusar a defendant de omitir saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido apuradas tais irregularidades por roteiro de fiscalização denominado Levantamento Quantitativo de Estoque (LQE) por espécie.

Diz que tais premissas, emanadas pelo próprio autuante, se revelam indispensáveis para que a

autuada, através do exercício do direito de defesa, se ponha contra as exigências formuladas, em especial para demonstrar a sua inocorrência substancial, como se segue.

Lembra que para fins de exercício do direito constitucionalmente assegurado à ampla defesa e ao contraditório, sob pena de sua ofensa e consequente nulidade do ato, que o auto de infração seja acompanhado dos documentos – em seus diversos meios e formatos – que fundamentem as infrações dando-lhe segurança, certeza e liquidez.

Transcreve o disposto no art. 2º, caput do RPAF/BA, e com amparo especial nos princípios da legalidade objetiva, verdade material e garantia da ampla defesa, pilares do contencioso administrativo fiscal, a autuada elucidará a insubsistência das exigências ponto a ponto, o que certamente conduzirá ao julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

Fala sobre os princípios da legalidade e eficiência e afirma que diante da existência de equívocos praticados na ação fiscal - que culminam na lavratura do auto de infração - que vão de encontro aos princípios constitucionais retro citados, bem assim, e por conseguinte, que contrariam a legislação pátria infraconstitucional, em especial a legislação baiana do ICMS, pelo que, no caso sub examine, caminho não há senão o reconhecimento da insubsistência das infrações.

Se reporta às infrações 01 e 02 dizendo que as mercadorias que sofreram substituição tributária (infração 01) não concedem qualquer direito a crédito de ICMS. Assim, tão logo identificou a utilização indevida do crédito (infração 01) e seu cálculo a maior (infração 02), a defendant realizou o devido estorno de crédito, através do registro de apuração respectivo, conforme se constata da escrita fiscal digital, devendo ser, à luz da verdade material, julgada parcialmente insubsistente a infração.

Em relação à infração 03 que se relaciona a Auditoria de Estoques, assevera que a metodologia adotada deve obedecer às orientações contidas na Portaria n.445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos sobre na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias e tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias, em confronto com o inventário, registrados na escrituração fiscal própria do contribuinte, em um determinado período.

Assim, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia determina, por meio da referida Portaria, que nos levantamentos de estoques deve ser adotado alto rigor na quantificação e verificação do estoque, entradas e saídas, conforme Art. 3º da mencionada Portaria, cujo teor transcreveu.

Entretanto, com a autuação guerreada, houve flagrante erro do levantamento fiscal elaborado, que deve ser frontalmente rechaçado por esta Junta de Julgamento, que corresponde exatamente à desobediência do Autuante às normas fixas na Portaria nº. 445/98, com especial destaque para a (i) ausência de regular observância dos quantitativos de estoque inicial, bem assim a (ii) indevida inclusão de mercadorias com tributação normal e mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Em relação ao item (i), o Autuante procedeu a um levantamento de estoque parcial, no qual foram considerados, exclusivamente, os itens que eram convenientes à conclusão pretendida, onde aponta omissões de saída, devendo ser submetido o processo administrativo ao diligenciamento fiscal, a fim de privilegiar o princípio da verdade material no que atine à verificação dos estoques, com especial observância dos livros de inventário do defendant (anexos).

Aduz que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, diga-se, constitui modalidade de procedimento fiscal 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. Na presente situação, o equívoco fiscal nas quantidades dos estoques iniciais modificou a expressão monetária da auditoria de estoques, invalidando a exigência, conforme pode ser atestado por este JJF.

Quanto ao item (ii), afirma que se tivesse o Autuante procedido conforme determina a Portaria nº. 445/98, não teria concluído pela existência de omissões ou no mínimo valores muito diferentes dos apontados. Por todas essas razões, a determinação da SEFAZ revela-se correta, lógica e adequada, inexistindo razão para que o Autuante desrespeitasse tal preceito normativo.

Em face de tais pressupostos, deve ser julgado o Auto de Infração nulo, frente a existência de vícios na acusação fiscal da falta de recolhimento do ICMS com base no levantamento de estoques, pela demonstração equivocada do estoque inicial, o que compromete a base de cálculo do imposto apurado, desgarrada da realidade fática, atributo motivador de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA.

Em seu socorro transcreve Ementa proferida por este Conselho relativa ao ACÓRDÃO CJF N° 0071-11/17.

Finaliza afirmando que as infrações apontadas pela fiscalização, quando não totalmente insubsistentes, devem ser objeto de redução substancial, na medida em que a presente defesa as desconstitui de modo incontroverso.

Pugna pela observância da escrita fiscal digital da Autuada ou, alternativamente e caso necessário, sua intimação no curso processual (ou medida que melhor pertinência guardar entender este Julgador) a fim de que sejam sanadas todas as dúvidas eventuais deste E. Órgão Julgador e requer que essa Egrégia Junta de Julgamento Fiscal julgue pela NULIDADE da autuação, ou, no MÉRITO, julgue insubsistentes as infrações na forma defendida nesta peça.

A autuante presta a Informação Fiscal às fls. 38 a 39 e diz em relação à infração 01 que os produtos autuados são da substituição tributária e apresenta a seguinte relação:

Algodão – NCM 3005;

Bacon – NCM 0210;

Massa Pastel – NCM 1902.1;

Macarrão Taglierini – NCM 1902.1;

Pão de Alho – NCM 1905.9.

O Contribuinte, em defesa, afirma, que os valores de crédito, das mencionadas mercadorias foram estornados, mas não apresenta nenhuma prova material desta afirmação, razão pela qual mantém a autuação.

Na infração 02 diz que o Contribuinte, em defesa, afirma, que os valores de crédito utilizados a maior foram estornados, mas não apresenta nenhuma prova material desta afirmação.

Ao se reportar a infração 03 afirma que o estoque apurado foi elaborado, pelo sistema SIAF, baseado na portaria 445/98, por mercadoria e por quantidade da seguinte forma:

A empresa determina um código para cada mercadoria. Baseado neste código é feita a análise de estoque.

Deve-se observar que nesta apuração de estoque só foram selecionadas mercadorias tributadas.

Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final.

Exemplo $5 + 10 - 13 = 2$ Se o estoque final registrado pela empresa for 0. Significa que foram vendidas 2 mercadorias sem documentação fiscal.

Quando há divergência esta pode ser saída sem documentação fiscal, como no caso acima, ou presunção de saídas que gera entradas sem documentação fiscal. Se no caso acima a empresa apresentasse um estoque final de 5. Significa uma presunção de venda de mercadorias sem documentação fiscal para adquirir a quantidade que entrou sem documentação fiscal. No caso acima 3. Neste caso seria verificada a proporcionalidade das saídas tributadas e não tributadas.

No auto de infração foram detectadas as seguintes omissões: Planilha Resumo Geral. Anexa à informação fiscal.

- Omissão de Saídas: R\$ 237.760,23.
- Omissão de Entradas: R\$ 11.673,48.

O valor maior foi cobrado. No caso do Auto de Infração foi cobrada a omissão das saídas sem documentação fiscal.

Além disso, a apuração de estoque foi feita baseada nos lançamentos feitos na EFD, por código da mercadoria. Classificação, esta, determinada pelo próprio contribuinte. Às vezes existem dois códigos para a mesma mercadoria. Neste caso, é gerada uma omissão de saída e de entrada para a mesma mercadoria, pois o sistema as considera como mercadorias diferentes. Por isso, foi feito o agrupamento das mercadorias num mesmo código para evitar distorções no levantamento quantitativo de estoques.

Com relação ao estoque inicial e final, como contesta o contribuinte, estes foram levados em conta como demonstrado na planilha: Omissão de saída /entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – Lista Geral de Omissões. Anexa à informação fiscal.

Ainda, na defesa, diz que na relação das mercadorias do levantamento quantitativo de estoques que gerou a omissão de saídas há mercadorias enquadradas na substituição tributária, mas não determina quais seriam estas mercadorias. Como dito anteriormente, somente mercadorias tributadas foram selecionadas.

Outro detalhe é que na omissão de entradas foi levada em conta a proporcionalidade, como determina a instrução normativa 56/2007, e esta, consta na planilha omissão de entradas anexa à informação fiscal. Valor 39,13%, Valor discriminado na planilha Resumo CFOP também anexo à informação fiscal. Como o valor das omissões de entradas apurado foi menor que o valor das omissões de saídas, somente o último valor foi cobrado.

Mantém o valor integral da infração R\$ 237.760,23.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Juvenal Sérgio Oliveira, OAB/BA nº 44.711, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O presente Auto de infração lavrado em 30/06/2022 e diz respeito à cobrança de ICMS no valor total de R\$ 238.201,34, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 001.002.006 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no montante de R\$ 191,54, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 02 - 001.002.041 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal, no montante de R\$ 191,54, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 03 - 004.005.002 - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão 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 espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2018, sendo exigido ICMS no valor total de R\$ 237.760,23, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96;

Após examinar as peças componentes do presente Processo Administrativo Fiscal, verifico que estão presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na

lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e o fato gerador do débito tributário reclamado e no que tange aos aspectos formais e materiais do auto de infração.

A fiscalização constituiu o crédito tributário, registrando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, tudo em absoluta consonância com o art. 142 do CTN, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visto que a infração está caracterizada conforme demonstrativos apensos aos autos.

No que se refere a infração 03 foi alegado que o levantamento fiscal contém vícios na acusação da falta de recolhimento do ICMS, com base no levantamento de estoque, pois no seu entender, não foram obedecidas as regras estabelecidas pela Portaria 445/98, especialmente no que diz respeito a: (i) observância dos quantitativos de estoque inicial, (ii) inclusão tanto de mercadorias tributadas normalmente, quanto sujeitas ao regime de substituição tributária.

Este argumento não pode ser acatado pois no caso presente, em relação ao item (i) acima, o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2022 e diz respeito ao exercício de 2018, portanto, trata-se de levantamento quantitativo em exercício fechado, conforme pode ser observado através da leitura do art. 2º da citada Portaria:

Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado;

II - o levantamento quantitativo em exercício aberto é efetuado quando o exercício financeiro da empresa ainda se encontra em curso ou quando não se disponha dos dados relativos ao estoque final, sendo necessário que o fisco efetue a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento na data escolhida.

Assim é que, em consonância com o dispositivo legal acima transscrito foram considerados como estoques iniciais e finais as quantidades registradas pelo próprio defendantem em seus livros Registros de Inventários de 2017 e 2018, respectivamente, informados na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD. Portanto, em consonância com a Portaria 445/98.

No que se refere ao segundo argumento de que teria sido objeto do levantamento fiscal tanto às mercadorias tributadas normalmente e as sujeitas ao regime de substituição tributária, de início observo que não foi apontado pelo defendantem objetivamente quis teriam sido as mercadorias que teriam sido classificadas erroneamente pela fiscalização.

O que observo é que foram elaborados demonstrativos, todos inseridos no CD de fl.16, cujas cópias foram enviadas via Mensagem DT-e, ao sujeito passivo, fl. 15, onde estão elencadas todas as mercadorias objeto do presente lançamento, sendo que todas elas estão classificadas como tributadas normalmente, conforme se observa nas planilhas denominadas “Omissões de Entradas” e “Omissões de Saídas, onde foram apuradas diferenças totalizando os valores de R\$ 163.734,32 e R\$ 1.320.630,64, respectivamente.

Assim, foi feito o comparativo entre as referidas omissão de entradas e omissão de saídas e no presente caso foi detectado omissões de saídas superiores às omissões de entradas, sendo estas, objeto da presente exigência, tudo conforme previsto no artigo 13 da Portaria mencionada.

Art. 13. 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;

Dessa forma, verifico que comprovadamente o levantamento quantitativo de estoque se relaciona ao exercício fechado de 2018 e a fiscalização aplicou corretamente a metodologia prevista na

Portaria 445/98 e calculou o imposto de acordo com as orientações contidas no referido dispositivo legal no artigo 10. Para a apuração da base de cálculo foi utilizada a metodologia prevista na Lei nº 7.014/96, no art. 23-B, conforme indicado na capitulação legal da infração.

Constatou ainda que no levantamento efetuado foi observado, nas omissões de saídas o disposto no § 1º do art. 3º da Portaria 445/98, que assim dispõe:

"Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

§ 1º Deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período:

I - 2,05%, no comércio varejista de supermercados;

II - 1,92%, no comércio varejista de perfumaria;

III - 1,80%, no comércio varejista de artigos esportivos;

IV - 1,18%, no comércio varejista de moda;

V - 1,09%, no comércio varejista de drogarias;

VI - 1,02%, no comércio varejista de material de construção;

VII - 0,99%, no comércio de atacarejo;

VIII - 0,91%, no comércio varejista de livrarias e papelarias;

IX - 0,70%, no comércio varejista de calçados;

X - 0,62%, no comércio varejista de lojas de departamento;

XI - 0,46%, no comércio varejista de eletrodomésticos e móveis;

XII - 1,38%, outras atividades de comércio varejista, exceto comércio varejista de combustíveis.

Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

No mérito, as infrações 01 e 02 dizem respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sendo que a infração 01 se refere à aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e a infração 02 a utilização em valor superior ao destacado no documento fiscal.

O sujeito passivo não nega o cometimento das infrações, apenas assevera ter realizado o devido estorno dos créditos glosados, em sua escrita fiscal digital, entretanto, não apresentou as devidas comprovações, sequer indicou a suposta data que teria efetuado os devidos ajustes.

Assim, pelo que dispõe o art. 142 do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Consequentemente as infrações 01 e 02 subsistem em sua totalidade.

A infração 03 é decorrente de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias em exercício fechado e envolve mercadorias tributadas normalmente, onde foi detectado tanto omissão de entradas quanto omissão de saídas sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário, a omissão de saída.

O impugnante na apresentação da defesa não apresentou questionamentos relacionados ao mérito apenas nega o cometimento da infração e solicita a realização de diligência fiscal, para a verificação dos seus estoques, o que de pronto fica indeferida em base do Art. 147 do RPAF/BA, por entender que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como relatora, ressaltando que a auditoria foi efetuada através da Escrituração Fiscal Digital – EFD, inclusive as informações relativas aos estoques Iniciais e Finais, registradas no Livro de Inventário, como esclarecido na apreciação das preliminares.

Vale salientar, que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal e a remessa

dos arquivos magnéticos ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais, cabendo ao mesmo apontar as divergências, acaso existentes, entre os mencionados documentos fiscais e as informações contidas nos arquivos enviados por meio da EFD, o que não ocorreu no presente caso.

Ademais, observo que o deficiente não se reportou, especificamente, sobre qualquer documento fiscal objeto da autuação, contrariando o disposto no art. 140 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, que assim estabelece; *“O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”*. Como tais provas se referem a documentos e livros que estão de posse do próprio contribuinte, caberia a este trazê-los aos autos para elidir as infrações, demonstrando as incorreções acaso existentes, porém, assim não procedeu.

Assim, considerando o teor dos art. 142 e 143, do RPAF, que rezam que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Dessa forma, a infração 03 é totalmente subsistente, tendo em vista que o autuado não apontou qualquer equívoco, por acaso existente, no demonstrativo elaborado pela fiscalização, que deu respaldo ao presente lançamento.

Relativamente ao pedido do impugnante para que as intimações sejam entregues ao seu advogado, entendo que nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do dos atos processuais, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 276473.0035/22-2, lavrado contra **A. R. DE SOUZA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 238.201,34**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 441,11 e 100% sobre R\$ 237.760,23, previstas no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, e III da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR