

A. I. N° - 274068.0027/22-4  
 AUTUADO - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.  
 AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
 ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
 PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/08/2023

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0146-04/23-VD

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. MERCADORIAS SINISTRADAS. FALTA DE ESTORNO. Redução do valor originalmente lançado, de ofício, pela agente Autuante Item reconhecido. Valor remanescente acatado pela defesa. Item subsistente parcialmente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** VALOR DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA MAIOR QUE AS DE SAÍDA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Razões de defesa elidem parcialmente a autuação, com manifestação, em sede de defesa. Alterado o demonstrativo de débito em sede de Informação Fiscal pelo agente Autuante, acatando em parte as considerações de defesa. Alteração da motivação do lançamento fiscal - *omissão de operações de entrada por omissão de operações de saídas e vice-versa* – está em total sintonia com os termos descrito no art. 13, inciso II, da Portaria 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, que é o objeto da autuação, combinado com o previsto no artigo 14 do mesmo diploma legal. Item subsistente parcialmente; **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DEIXOU DE PROCEDER À RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Redução do valor originalmente lançado, de ofício, pela agente Autuante Item reconhecido. Valor remanescente acatado pela defesa. Item subsistente parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2022, constitui crédito tributário no valor de R\$ 458.773,69, conforme demonstrativos acostados às fls. 8 a 36 dos autos, constante do CD/Mídia à fl. 37, em razão da constatação das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 01 – 001.005.012:** Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente sinistradas. Consta dos autos intimação, e-mail (fl. 7), NF-e, EFD e LIVROS FISCAIS (gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital) que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 37 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 8.980,19, com enquadramento no art. 30, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 312, inciso IV, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 02 – 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 entrada - com base na presunção

legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício do ano de 2018, conforme demonstrativos de fls. 8 a 36 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia à fl. 37. Lançado ICMS no valor de R\$ 448.364,43, com enquadramento no art. 4º, § 4º, inciso IV; art. 23-A, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 13, inciso II, da Portaria 445/98. Multa aplicada de 60% na forma do artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Consta de informações complementares de que o contribuinte foi notificado sobre a inconsistência no estoque através de e-mail. Em resposta, no dia 09/12/2022, informou inconsistência ao fisco considerar notas de complementação, duplicidade, estoque inicial e divergência nas quantidades de entrada e saída. O contribuinte colocou indevidamente quantidade nas notas de complementação e na EFD indicou a chave de acesso com zero (0), o que acarretou em inclusão de notas que não deveriam participar do levantamento. Estas inconsistências juntamente com a correção do estoque inicial foram corrigidas. O levantamento das quantidades de entrada e saída do contribuinte estão incorretos, pois considera notas inutilizadas na saída e multiplica o fator de conversão na medida unidade (UN), quando o correto é só multiplicar o fator de conversão quando for caixa ou pack tanto na entrada como na saída. Tudo conforme demonstrativos 1 a 9, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético em meio magnético.

Anexos: intimação, e-mail, NF-e, ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD e LIVROS FISCAIS (gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital).

INFRAÇÃO 03 - 004.005.011: Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, relativo ao ano de 2018, conforme demonstrativos de fls. 8 a 36 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia à fl. 37. Lançado ICMS no valor de R\$ 1.429,07, com enquadramento no art. 8º, inciso II; art. 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96, mais multa de 60%, aplicada na forma do art. 42, inc. II, “e”, do mesmo diploma legal.

O sujeito passivo, às fls. 56/72 dos autos, apresenta defesa administrativa, pelas razões que a seguir passo a expor:

Diz ser uma pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob nº 39.346.861/0379-10 e Inscrição Estadual nesse Estado sob nº 102.946.189, com endereço na Via de Ligação Camaçari, S/N, Loteamento São José, Galpões 03 e 07, Anexo 1, Polo Petroquímico, Camaçari - BA, CEP 42810-260, por sua advogada (Doc. 1), vem respeitosamente perante este r. órgão, com fundamento no art. 123 e seguintes do Decreto nº 7.629/99 que dispõe sobre o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia apresentar tempestivamente sua defesa ao Auto de Infração em epígrafe, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas:

#### *I. MÉRITO*

##### *I.a. IMPROCEDÊNCIA DAS INFRAÇÕES 01 E 03*

Devido ao grande número de documentos a serem analisados e a complexidade das acusações fiscais, informa que ainda está levantando informações e documentos que certamente demonstrarão a improcedência das infrações, requerendo desde já, em nome do princípio da verdade material e ampla defesa, que possa apresentar alegações e provas até a ocasião da realização da diligência, o que desde já se requer.

##### *I.b. IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 02*

Ao analisar o levantamento fiscal da infração em tela, comparou as bases de dados utilizadas em sua apuração, extraídas do seu sistema interno, com as informações declaradas no SPED Fiscal. Em razão disso, refez o Quantitativo de Estoques através do Livro Registro de Entradas - LRE, Livro Registro de Saídas - LRS, Relatório de Vendas BI e Inventário BI.

Essa análise demonstrou que as bases são similares e praticamente não apresentam diferenças que pudessem ensejar a imposição fiscal nos patamares em que está sendo exigida.

Sendo assim, após a checagem preliminar e o refazimento do quantitativo de estoques, a Contribuinte comparou o levantamento de omissões de entradas e saídas que embasam a autuação e encontrou importantes distorções.

A primeira delas, e mais severa, é relativa à diferença dos estoques das mercadorias “*Creme de Avelã*” e “*Pneus*” adquiridos por intermédio das notas fiscais de importação n°s 14518187 e 1517694 respectivamente (Doc. 3) na forma da figura constante do corpo da peça defesa à fl. 59 e 60 dos autos.

Diz que, em que pese referidas notas estarem regularmente escrituradas na EFD, não foram consideradas pela Fiscalização, o que gerou uma diferença indevida de imposto a recolher no importe aproximado de R\$ 265 mil mais a multa de 100% do valor do tributo.

Frisa que tais informações podem ser amplamente confirmadas em diligência para análise das informações prestadas no SPED entregue o Fisco, as quais estão refletidas nas planilhas apresentadas pela Contribuinte como prova das suas alegações de defesa (Doc. 3).

Pontua que o segundo equívoco é com relação as quantidades da mercadoria “*CERVEJA BRAHMA CX C 18*”, a qual teve a sua conversão de embalagens feita de forma equivocada no cálculo das entradas, gerando importante distorção.

Registra que o erro se deu em virtude de a fiscalização ter considerado a quantidade de caixas e não a unidade das mercadorias.

Assim, após a conversão correta obtida através da multiplicação das quantidades de caixa por 18 unidades, o resultado foi a inexistência de omissão de entrada da referida mercadoria, o que implica em uma cobrança de imposto indevida de mais de R\$ 140 mil, mais a cominação de multa.

Dessa forma, diz restar demonstrado que o levantamento fiscal ora combatido contém vícios importantes que devem corrigidos, de modo que a Contribuinte não seja penalizada com exigência fiscal absolutamente indevida.

#### *I.C. IMPRECISÃO QUANTO À CAPITULAÇÃO LEGAL DA PENALIDADE IMPOSTA NA INFRAÇÃO 02*

Diz que, além das fragilidades expostas no tópico precedente, a Fiscalização deixou de indicar, com a precisão necessária, a hipótese legal que teria sido infringida pela Impugnante, bem assim as próprias circunstâncias fáticas que teriam caracterizado a referida infração tributária.

Afinal, como visto na indicação da capitulação da penalidade imposta, a i. fiscal limitou-se o artigo 42, inciso III, da Lei n° 7.014/96, assim redigido:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:”

Note-se que na capitulação legal contida no auto de infração não há a indicação da alínea que preveja a conduta tipificada supostamente praticada pela Contribuinte, o que torna nula a exigência por faltar-lhe requisito essencial para sua constituição.

No entanto, à toda evidência, a menção ao fato de haver divergência entre as quantidades de entradas verificadas no levantamento fiscal, por si só, não se presta a subsidiar o lançamento fiscal, eis que não foi indicada a capitulação legal da efetiva situação fática ocorrida na hipótese.

Registra que este cenário configura uma situação inconcebível em que o exercício do direito de defesa haverá de se basear em um exercício de adivinhação – que não condiz com o Estado de Direito, eis que a Constituição, no seu artigo 5º, LV, assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerente, que descreve.

Após várias outras observações, inclusive embasado em entendimento de estudiosos do direito, diz que a hipótese em análise é de vícios quanto à capituloção legal da penalidade imposta na Infração 02, fato que gera prejuízo ao direito de defesa do particular.

A partir desta constatação, cumpre ressaltar que o artigo 18 do Decreto Estadual nº 7.629/99 reputa nulo o ato administrativo ora guerreado, tanto por preterir/prejudicar o direito de defesa do sujeito passivo, como também por se tratar de auto de infração carente de elementos suficientes à adequada e segura compreensão da infração imputada. Confira-se:

*“Art. 18. São nulos:*

*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*

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

*III - as decisões não fundamentadas;*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

*b) em que se configure ilegitimidade passiva.” (Grifou-se)*

Diante do exposto, impõe-se a declaração de nulidade do auto de infração, diante da imprecisão na descrição do dispositivo legal que justificaria o lançamento da penalidade imposta na Infração 02.

Ainda que a nulidade pela carência da indicação do dispositivo legal que prevê a penalidade imposta na referida infração pudesse ser afastada, a mesma penalidade é confiscatória, conforme será demonstrado a seguir.

#### *I.d. DO CLARO INTUITO DE CONFISCO DA MULTA APLICADA NA INFRAÇÃO 02*

Diz que a penalidade por infração relativa as acusações fiscais imputadas a Impugnante na Infração 02, conforme disposto no auto de infração, está prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, que descreve.

Destaca que é absurdo observar que eventuais diferenças no quantitativo de estoque resulta em encargo punitivo absolutamente constrangedor de 100% do tributo atualizado. Ora, em se tratando de princípios da razoabilidade e proporcionalidade, montantes em patamares tão altos só são exigidos, por outros entes federativos, quando se tratar de dolo, fraude ou simulação, nenhuma das situações relacionados ao caso em evidência.

Diz que a multa aplicada é sim desnecessária e desarrazoada porque o montante relativo ao Auto de Infração não é devido e a multa aplicada é definitivamente confiscatória.

Assim, aduz que a manutenção da multa no presente caso configurará um verdadeiro confisco e enriquecimento sem causa por parte do Erário Público, em violação frontal ao que dispõe o art. 150, IV, da CF/88. E é evidente que a cobrança da multa notória e comprovadamente indevida ofende princípios que devem reger a Administração Pública, como a moralidade administrativa, a impossibilidade de enriquecimento sem causa, e a eficiência.

Após outras considerações, inclusive com destaque de ementas de decisões do STF, diz que é inafastável o entendimento de que a multa observa o princípio do não-confisco tributário e, considerando que não houve dolo, fraude ou simulação *in casu*, o montante aplicado de 100% do tributo deve ser reduzido, ainda mais quando verificado que a autuação é improcedente.

#### *II. DOS PRINCÍPIOS NORTEADORES DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL: A BUSCA PELA VERDADE MATERIAL*

Registra que o princípio da verdade material é basilar do processo administrativo fiscal, visando sempre alcançar o julgamento fiel à realidade dos fatos, não se limitando aos aspectos processuais formais.

Dessa forma, pontua que o processo administrativo deve ser considerado como instrumento de garantias à efetivação dos direitos fundamentais do Contribuinte relacionados à Administração Pública para enfrentar os conflitos de interesses entre ambos.

No caso presente, registra que a Fiscalização cometeu diversos equívocos ao lavrar a autuação, na medida em que exige imposto com base em dados de apuração incorretos, na medida em que desconsidera notas fiscais de entrada e se equivoca em realizar conversões de quantidades de determinadas mercadorias.

Diz que tudo isso culminou na exigência de tributo de forma indevida. E caso haja a manutenção da cobrança, haverá lesão ao patrimônio da Impugnante, pois se verá obrigada a recolher imposto sem causa.

Após outras considerações, consigna que, com os documentos apresentados com a defesa, caso restem dúvidas na ocasião do julgamento quanto a necessidade de cancelamento da autuação, deve-se converter o julgamento em diligência de modo a prestigiar os princípios norteadores do processo administrativo especialmente a ampla defesa e a busca da verdade material.

### III. DO REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL

Nos termos do art. 137, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) e conforme demonstrado linhas acima, a realização de diligência fiscal se faz extremamente necessária para demonstração da improcedência do auto de infração, conforme será abaixo justificado.

Conforme exposto nas razões de defesa, diz que a reanálise do lançamento se justifica em razão dos seguintes pontos:

- Existem notas fiscais de importação de Pneus e Creme de Avelã que não foram consideradas no quantitativo de estoques e estão regularmente escrituradas na EFD, cujo quantitativo represente grande parte da autuação;
- Há erro na conversão da embalagem da mercadoria CERVEJA BRAHMA CX C 18, na medida em que foi considerado no levantamento a quantidade de caixas e não as mercadorias individualmente, gerando uma grande distorção nas quantidades lançadas, cujo efeito após a correção foi de inexistir omissões de entradas quanto a essa mercadoria.

Sendo assim, frisa que é inquestionável a determinação de diligência no caso presente, devendo esse pleito ser deferido, o que desde já se requer.

### IV. PEDIDO

Diante do exposto e considerando a completa fragilidade e incerteza que acomete o trabalho fiscal que embasou o lançamento ora combatido, a Impugnante requer a realização de Diligência Fiscal, através de Auditor Fiscal integrante da ASTEC do CONSEF, com exame dos documentos que acompanham a presente defesa e dos documentos que serão disponibilizados na fase da diligência, com apresentação de quesitos em momento oportuno.

Após a diligência, seja dado integral provimento à presente impugnação, julgando-se improcedente o auto de infração ora combatido, com o consequente cancelamento da exigência fiscal nele perpetrada.

A Autuante desenvolve Informação Fiscal às fls. 106/116, com apresentação de novos demonstrativos de débito do Auto de Infração, em tela, que a seguir passo a descrever:

Após descrever os termos das três imputações do Auto de Infração, diz que a autuada alega em suas razões de defesa: (1) erro de conversão; (2) notas de importação; (3) prazo para manifestação defensiva das infrações 01 e 03; (4) imprecisão quanto a capitulação legal; (5) confisco da multa aplicada; (6) busca pela verdade material; e; (7) pedido de diligência.

#### A. CERVEJA BRAHMA

Segundo a recorrente, houve erro na conversão da embalagem da mercadoria CERVEJA BRAHMA CX C 18, na medida em que foi considerado no levantamento a quantidade de caixas e não as mercadorias individualmente, gerando uma grande distorção nas quantidades lançadas, cujo efeito após a correção foi de inexistir omissões de entradas quanto a essa mercadoria.

Diz que o item 1728205 - CERVEJA BRAHMA LT PACK C/18 350ML PT/1 tem na EFD, nas operações de entradas tanto a medida UN como PT. Apenas as operações com medida PT estão sujeitas ao fator

de correção de 18 para UN.

Registra que foi isto que foi feito no *ANEXO 4 - DEMONSTRATIVO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA - 2018*. Faz um destaque no corpo da Informação Fiscal às fls. 109 e 110 dos autos. Em seguida diz que, como pode ser observado, quando a medida é PT foi utilizado o fator 18. Quando a medida já é UN não se pode utilizar o fator. Cita art. 247 a 249 do RICMS/BA.

Desta forma, diz que a recorrente é obrigada confeccionar a Escrituração Fiscal Digital - EFD conforme os documentos fiscais.

Traz como exemplo (fl. 110/111) o recorte da EFD de junho, que consta no registro C170 a medida UN para a nota fiscal eletrônica de chave 29180656228356015244550010000875221096816940, quando na XML consta a medida CX.

Diz que o erro de confecção da EFD por parte do contribuinte implicou inconsistência de dados. Sendo assim, a incoerência do resultado se deve a deficiência da EFD entregue pela impugnante. Por este motivo os dados tiveram de ser extraídos direto da XML para refazer os demonstrativos.

#### B. NOTAS DE IMPORTAÇÃO

Registra que a impugnante alega que existem notas fiscais de importação de “pneus” e “creme de avelã” que não foram consideradas no quantitativo de estoque e estão regularmente escrituradas na EFD, cujo quantitativo representa grande parte da autuação.

Diz tratar de outro erro da defendant, também na confecção da EFD, foi quando informou no registro C100, no campo IND\_EMIT - indicador do emitente do documento fiscal, o valor 1 = terceiros, quando o correto seria 0 = emissão própria. É assim que estabelece o GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD ICMS/IPI.

Devido a este erro o sistema não leu as notas de importação. Traz aos autos os exemplos à fl.112 das notas do item 1708823 - CREME AVELA PERINI C/CACAU 350G CX/12.

#### C. OUTRAS OBSERVAÇÕES

Pontua que o anexo *ANEXO 4 - DEMONSTRATIVO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA - 2018* foi comparado com o arquivo Entradas Ano 2018.

Com relação ao item 1664059 - HOME THEATER LG LHD625 DVD 1000W, a NF-e 4760, de chave de acesso 26180616417780000452550010000047601003065330, estava em duplicidade, porque a impugnante fez o lançamento da mesma nota em 14/06/2018 e em 30/07/2018, conforme destaque à fl. 112/113. Mais uma vez diz que a inconsistência se deve a erro da confecção da EFD.

Com relação ao item 1465557 - LAVADORA NEWMAQ BLACK 10KG S/R 110V, diz que não foi considerada a Nota Fiscal nº 1516673, com a quantidade 1, porque não foi localizado na EFD o seu lançamento e não constam no arquivo Entradas Ano 2018 outros dados sobre a nota.

Com relação ao item 1722722 - MALA KREA PREM RIGID POLICARB PTO M, não foi considerada a Nota Fiscal nº 1495451, com a quantidade 25, porque não foi localizado na EFD o seu lançamento e não constam no arquivo Entradas Ano 2018 outros dados sobre a nota.

Diz, também, que foram feitas as correções devidas no item 1728205 - CERVEJA BRAHMA LT PACK C/18 350ML PT/1, 1664059 - HOME THEATER LG LHD625 DVD 1000W e incluídas as importações conforme Anexos 13 a 18.

Diz que as alterações no quantitativo de estoque repercutem nas demais infrações. Pontua que as alterações elevaram o quantitativo de entrada, eliminando muitas omissões de entrada. Entretanto as omissões de saída permaneceram, o que teve como consequente apresentar uma omissão de saída maior que a omissão de entrada.

Com as mudanças os valores das infrações ficaram conforme abaixo:

INFRAÇÃO	VALOR ANTERIOR	VALOR NOVO ANEXO	NOVOS ANEXOS
01	8.980,19	8.714,25	17 e 18
02	448.364,43	217.655,25	13 e 14
03	1.429,07	627,12	16

Diz que, como não se pode cobrar neste auto de infração valor maior ao lançado originalmente, fica valendo os valores anteriores.

#### D. INFRAÇÕES 1 E 3

Registra que, de acordo com a peticionante, devido ao grande número de documentos a serem analisados e a complexidade das acusações fiscais, a impugnante informa que ainda está levantando informações e documentos que certamente demonstrarão a improcedência das infrações, requerendo desde já, em nome do princípio da verdade material a ampla defesa, que possa apresentar alegações e provas até a ocasião da realização da diligencia, o que desde já se requer.

Pontua que esta é uma questão que está fora das atribuições da fiscalização.

#### E. IMPRECISÃO QUANTO A CAPITULAÇÃO LEGAL

Alega a impugnante que, além das fragilidades expostas no tópico precedente, a Fiscalização deixou de indicar, com a precisão necessária, a hipótese legal que teria sido infringida, bem assim as próprias circunstâncias fáticas que teriam caracterizado a referida infração tributária.

As alegações não condizem com a realidade. Como demonstrado acima as inconsistências do levantamento quantitativo de estoque se deveram a erro de confecção da EFD e não por falha da fiscalização.

Pontua que as descrições das infrações são claras e objetivas, os demonstrativos e anexos comprovam a verdade material de que a impugnante cometeu as irregularidades fiscais reclamadas no respectivo auto. Em cada infração existe o campo de enquadramento legal que informa os dispositivos infringidos.

#### F. CONFISCO DA MULTA APLICADA

A recorrente argui que a multa é aplicada se configura desproporcional, confiscatória e não praticou dolo, fraude ou simulação. Solicita que a multa seja reduzida em respeito aos princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco. Diz que não existe previsão na legislação para anular ou reduzir a multa.

A multa consta na Lei nº 7.014/96, art. 42, portanto a sua aplicação é legal.

Quanto a alegada inconstitucionalidade da multa aplicada cabe relembrar que o preposto fiscal não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I, do RPAF/BA c/c o art. 125 do COTEB.

#### G. BUSCA PELA VERDADE MATERIAL

Diz que a impugnante alega que a fiscalização deixou de averiguar a veracidade dos fatos ocorridos para se basear em meras suposições que lhe conduziram a conclusões precipitada e equivocadas e solicita diligência.

As indicações das correções que recorrente apontou foram analisadas e após conferência das XML e EFD foram constatadas as falhas na EFD, que geraram as inconsistências. As devidas correções foram realizadas, portanto não se faz necessária a diligência, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

As descrições das infrações são claras e objetivas, os demonstrativos e anexos comprovam a verdade material de que a impugnante cometeu as irregularidades fiscais reclamada no respectivo auto.

#### H. DILIGÊNCIA

A impugnante requer a realização de diligência. Registra que não se faz necessária a perícia técnica ou diligência, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

#### I. CONCLUSÃO

Por tudo quanto aqui exposto mediante as considerações apresentadas, mantenho a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto

As fls. 147/150 tem-se manifestação do Contribuinte Autuado à Informação Fiscal de fls. 106/116, conforme a seguir:

- INFRAÇÕES 1 E 3

A Impugnante manifesta sua concordância com o resultado da informação fiscal no que concerne as infrações 1 e 3.

- II. INFRAÇÃO 2

#### *II.a. Levantamento Fiscal*

Diz que apresentou impugnação, alegando que a autuação apresentaria vícios, na medida em que considerou fatores de conversão que não condizem com a quantidade das mercadorias bem como considerou notas fiscais complementares de importação, o que gerou distorção no quantitativo de estoques.

Ao analisar as alegações de defesa, a I. Auditora Fiscal constatou que realmente foram utilizados fatores de conversão equivocados e foram incluídas notas fiscais complementares no quantitativo final dos estoques.

Em razão disso, refez o quantitativo de estoques, utilizando o fator correto e excluindo as referidas notas complementares, fato que resultou em ausência de omissão de entrada para as mercadorias *"Creme de Avelã, Pneus e Cerveja Brahma"*.

Todavia, ao invés de apresentar o levantamento com a exclusão do imposto que está sendo cobrado indevidamente na autuação por suposta diferença de omissão de entrada, a I. Auditora alterou o valor lançado para refletir as omissões de saída, ao argumento de que após realizar as alterações atinentes ao fator de conversão e exclusão das notas complementares, a omissão de saídas passou a ser maior, ocasionando imposto em patamar superior ao originalmente autuado.

Por essa razão, entendeu por manter o maior valor encontrado entre as diferenças de omissão de entradas e saídas, no caso em tela, passou a ser das saídas ao invés das entradas, que embasaram os argumentos da acusação fiscal.

Diz, então, que a Impugnante não pode jamais concordar com a conclusão da Informação Fiscal, pois há clara alteração de critério jurídico na análise do lançamento, sendo absolutamente vedado pelo ordenamento pátrio a mudança de critério na fase de revisão da autuação.

Registra que, ainda que a revisão dos demonstrativos do caso presente resultasse em exigência de valor de imposto maior do que o lançado, o que se admite apenas por amor ao debate, não seria o caso de manutenção da autuação pelo montante autuado, mas sim de decretar a nulidade do lançamento, por não refletir a verdade dos fatos e estar em completa dissonância com o fato gerador do imposto.

E entendendo o Fisco pela existência de tributo a ser cobrado, poderia então lavrar nova autuação contendo as acusações pertinentes.

Dessa forma, diz que a Informação Fiscal elaborada, em que pese ter reconhecido os lançamentos indevidos ocasionados pelo erro no fator de conversão e quanto a desconsideração das notas de importação, ao alterar o critério jurídico do lançamento original culmina por manter exigência de imposto indevida, o que é absolutamente vedado pelo ordenamento pátrio.

E assim sendo, constata-se que o auto de infração é nulo de pleno direito, pois reflete valor que não se coaduna com a ocorrência dos fatos geradores do ICMS ocorridos no período autuado.

#### *II.b. Imprecisão quanto à capitulação legal da penalidade imposta na infração 02*

No tange a alegação de imprecisão da indicação da capitulação legal na infração 02, diz que a I.

Auditora rebate a afirmação da Impugnante, assegurando que as descrições das infrações são claras e objetivas, não restando dúvidas quanto ao fato imputado à Contribuinte.

E colaciona o trecho extraído do auto de infração, especificamente na parte em que foram indicados os dispositivos legais que preveem a penalidade aplicada (página 9 da informação fiscal), que destaca.

Diz que o próprio extrato trazido pela I. Auditora comprova exatamente o que foi alegado pela Impugnante com a ausência de capituloção legal completa com relação à infração 02, pois não há a indicação da alínea que preveja a conduta tipificada supostamente praticada pela Contribuinte, o que torna nula a exigência por faltar-lhe requisito essencial para sua constituição.

- III. CONCLUSÃO

Pelo exposto, constatado que a Informação Fiscal, no que tange especificamente a infração 02, não resultou na diminuição do valor autuado em montante de acordo as provas acostadas aos autos pela Impugnante - as quais, repise-se, a I. Auditora Fiscal concordou com a procedência - e, ao informar que o valor do imposto por omissões de saídas seria maior do que o plasmado no lançamento original, que por essa razão assim passou a exigir, fato que demonstra verdadeira alteração do critério jurídico do lançamento original, a medida que se impõe é o decreto de nulidade da integralidade da infração 02

Às fls. 155/157 têm Informação Fiscal, produzida pela agente Autuante, em relação à Manifestação de fls. 147/150, cujo teor não traz qualquer fato novo, mantendo seu pedido de procedência parcial do Auto de Infração, em tela, nos termos da Informação Fiscal produzida anteriormente.

À fl. 271, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

**VOTO**

Inicialmente suscita, o sujeito passivo, nulidade da imputação de nº 2, por suposta imprecisão quanto a capituloção legal da penalidade imposta, vez que a Fiscalização limitou a indicar apenas, o inciso III, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96; o que, ao seu entender, deveria indicar a alínea do inciso que caracterizasse a conduta praticada que ensejou a multa aplicada, configurando um prejuízo ao contraditório e a ampla defesa; portanto, desassociado do que estabelece o art. 5º, inciso LV, da CF/88.

Não é o que vejo dos elementos constitutivos do lançamento fiscal, pois se trata de uma acusação fundamentada em demonstrativos, apurados mediante procedimento fiscal de levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, com os indicativos de todos os itens de cada um dos produtos autuados, em que se constatou omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, e por tal infringência a norma tributária, traz a alínea "g" do citado inciso que determina a cobrança da multa de 100% por *"omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque"*, que é o objeto da acusação.

O fato de não se ter destacado, na acusação fiscal, a alínea do inciso III, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, que se está enquadrando a multa aplicada, ao meu sentir, não é motivo de nulidade da imputação fiscal, mesmo porque a defendant teve uma ampla compreensão ao que se estava exigindo na imputação fiscal, em tela, cujo teor possibilitou a construção da sua peça de defesa, que ensejou, em sede de informação fiscal, a agente Autuante, diante de suas arguições de defesa, desenvolver as correções dos equívocos cometidos na constituição do lançamento original, nos termos do § 1º do art. 18, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, comunicando ao mesmo, para sobre as correções se manifestar, querendo, que assim o fez às fls. 147/150 dos autos, sem qualquer ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Ademais o defendant pede que seja posto o presente processo em diligência, para que seja levantado informações e documentações, em relação as imputações de nº 1 e 3 do Auto de

Infração, em tela, tendo em vista o pouco tempo da Impugnante para levantá-los em sua totalidade. Com fundamento no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, entendo desnecessária, por considerar suficientes os elementos contidos nos autos, para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, bem assim, por entender que o autuado exerceu o direito da ampla defesa e contraditório, quando, na sua manifestação à Informação Fiscal produzida pela agente Autuante, diz concordar com os novos valores apontados, pela Fiscalização, relativamente as citadas infrações, que, inclusive reduziu o valor originalmente lançado, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Ultrapassado, então a arguição de nulidade suscitada pela defesa, passo, então, a análise da lide no mérito.

O Auto de Infração, em tela, lavrado em 16/12/2022, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP COMÉRCIO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 502818/20, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor total de R\$ 458.773,69, decorrente de três imputações, sendo a primeira por ter deixado de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS correspondente ao valor de R\$ 8.980,19, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente sinistradas, a segunda por falta de recolhimento do ICMS, relativo ao valor R\$ 448.364,43 constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - *a das operações de entrada* - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício do ano de 2018 e a terceira por alta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 1.429,07, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante, também, levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, relativo ao mesmo ano de 2018.

Em relação as imputações de nos 1 e 3, nas contrarrazões de fls. 147/150, do sujeito passivo à informação fiscal de fls. 106/117, produzida pelo agente Autuante, manifesta, então, sua concordância aos termos da autuação nos novos valores apontados pela Fiscalização, mais especificamente, R\$ 8.714,25 para infração 01; e R\$ 627,12 para a infração 3, o que, de pronto, estão sendo consideradas procedentes no que depreende art. 140 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, além de não mais existir lide nas duas imputações. Infrações 1 e 3 subsistentes parcialmente.

Quanto a imputação de nº 2 do Auto de Infração, em tela, o sujeito passivo, em sede de defesa, ao analisar o levantamento fiscal, diz ter comparado as bases de dados utilizadas em sua apuração, extraídas do seu sistema interno, com as informações declaradas no SPED Fiscal. Em razão disso, refez o Quantitativo de Estoques através do Livro Registro de Entradas - LRE, Livro Registro de Saídas - LRS, Relatório de Vendas BI e Inventário BI.

Registra que essa análise demonstrou que as bases são similares e praticamente não apresentam diferenças que pudessem ensejar a imposição fiscal nos patamares em que está sendo exigida. Sendo assim, após a checagem preliminar e o refazimento do quantitativo de estoques, comparou o levantamento de omissões de entradas e saídas que embasam a autuação e encontrou importantes distorções.

A primeira delas, e mais severa, ao seu entender, é relativa à diferença dos estoques das mercadorias “Creme de Avelã” e “Pneus” adquiridos por intermédio das notas fiscais de importação nºs 14518187 e 1517694 respectivamente (Doc. 3) na forma da figura constante do corpo da peça defesa à fl. 59 e 60 dos autos.

Diz que, em que pese as referidas notas estarem regularmente escrituradas na EFD, não foram consideradas pela Fiscalização, o que gerou uma diferença indevida de imposto a recolher no

importe aproximado de R\$ 265 mil mais a multa de 100% do valor do tributo.

Friza que tais informações podem ser amplamente confirmadas em diligência para análise das informações prestadas no SPED entregue ao Fisco, as quais estão refletidas nas planilhas apresentadas pela Contribuinte como prova das suas alegações de defesa (Doc. 3).

Pontua que o segundo equívoco é com relação as quantidades da mercadoria “*CERVEJA BRAHMA CX C 18*”, a qual teve a sua conversão de embalagens feita de forma equivocada no cálculo das entradas, gerando importante distorção. Registra que o erro se deu em virtude de a fiscalização ter considerado a quantidade de caixas e não a unidade das mercadorias.

Assim, após a conversão correta obtida através da multiplicação das quantidades de caixa por 18 unidades, o resultado foi a inexistência de omissão de entrada da referida mercadoria, o que implica em uma cobrança de imposto indevida de mais de R\$ 140 mil, mais a cominação de multa.

Dessa forma, diz restar demonstrado que o levantamento fiscal ora combatido contém vícios importantes que devem corrigidos, de modo que a Contribuinte não seja penalizada com exigência fiscal absolutamente indevida.

Em sede de informação fiscal, a agente Autuante, desenvolve Informação Fiscal às fls. 106/116 dos autos, com apresentação de novos demonstrativos de débito do Auto de Infração, em tela, com as justificativas, que a seguir passo a descrever, dado as razões de defesa:

#### A. *CERVEJA BRAHMA*

Segundo a recorrente, houve erro na conversão da embalagem da mercadoria *CERVEJA BRAHMA CX C 18*, na medida em que foi considerado no levantamento a quantidade de caixas e não as mercadorias individualmente, gerando uma grande distorção nas quantidades lançadas, cujo efeito após a correção foi de inexistir omissões de entradas quanto a essa mercadoria.

Diz, então, que o item *1728205 - CERVEJA BRAHMA LT PACK C/18 350ML PT/1* tem na EFD, em relação as operações de entradas, tanto a medida “*UN*”, como “*PT*”. Apenas as operações com medida “*PT*” estão sujeitas ao fator de correção de 18 para “*UN*”. Após registrar as motivações que levaram a tal erro, diz ter procedido a correção do levantamento, quando cabível.

#### B. *NOTAS DE IMPORTAÇÃO*

Consigna que a impugnante alega que existem notas fiscais de importação de “*PNEUS*” e “*CREME DE AVELÃ*” que não foram consideradas no quantitativo de estoque e estão regularmente escrituradas na EFD, cujo quantitativo representa grande parte da autuação.

Diz tratar de outro erro da deficiente, também, na confecção da EFD. Foi informado no registro C100, no campo *IND\_EMIT* - indicador do emitente do documento fiscal, o valor 1 = “*terceiros*”, quando o correto seria 0 = “*emissão própria*”. Pontua que é assim que estabelece o GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD ICMS/IPI.

Devido a este erro o sistema não leu as notas de importação. Traz aos autos os exemplos à fl.112 das notas do item *1708823 - CREME AVELA PERINI C/CACAU 350G CX/12*.

#### C. OUTRAS OBSERVAÇÕES

Pontua que o anexo *ANEXO 4 - DEMONSTRATIVO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA – 2018* foi comparado com o arquivo Entradas Ano 2018. Com relação ao item *1664059 - HOME THEATER LG LHD625 DVD 1000W*, a NF-e 4760, chave de acesso 26180616417780000452550010000047601003065330, estava em duplicidade, porque a impugnante fez o lançamento da mesma nota em 14/06/2018 e em 30/07/2018, conforme destaque à fl. 112/113. Mais uma vez diz que a inconsistência se deve a erro da confecção da EFD.

Com relação ao item *1465557 - LAVADORA NEWMAQ BLACK 10KG S/R 110V*, diz que não foi considerada a Nota Fiscal nº 1516673, com a quantidade 1, porque não foi localizado na EFD e não constam no arquivo “*Entradas Ano 2918*” outros dados sobre a nota.

Com relação ao item *1722722 - MALA KREA PREM RIGID POLICARB PTO M*, não foi considerada a

Nota Fiscal nº 1495451, com a quantidade 25, porque não foi localizado na EFD e não constam no arquivo *“Entradas Ano 2018”* outros dados sobre a nota.

Diz, também, que foram feitas as correções devidas no item *1728205 - CERVEJA BRAHMA LT PACK C/18 350ML PT/1, 1664059 - HOME THEATER LG LHD625 DVD 1000W* e incluídas as importações conforme Anexos 13 a 18.

Diz que as alterações no quantitativo de estoque repercutem nas demais infrações. Pontua, então, que as alterações eliminaram muitas omissões de entrada, porém remanesceram, ainda, algumas omissões, perfazendo o montante de R\$ 243.983,94, ANEXO 13 (fl. 118), quando no lançamento original indicava o valor de R\$ 2.490.913,50 ANEXO 1 (fl. 8).

Por sua vez, as omissões de saída, com as alterações efetuadas decorrentes das considerações de defesa, sofreram poucas mudanças em relação ao apurado originalmente ANEXO 1 (fl. 8), ou seja, o levantamento indicava o valor de R\$ 1.271.965,01, agora o levantamento indica uma omissão de saída no valor de R\$ 1.250.862,60, ANEXO 13 (fl. 118).

Neste contexto, a agente Autuante, manifesta pela alteração do débito do imposto (ICMS) constituído, na imputação de nº 2 do Auto de Infração, em tela, do valor de R\$ 448.364,43 para o valor o valor de R\$ 217.655,25, agora por omissão de saída, tendo em vista ser o valor da omissão de saída superior ao das entradas.

O sujeito passivo não argui os novos valores de omissões apurados no levantamento quantitativo de estoque, ANEXO 13 (fl. 118), com as alterações produzidas pela agente Autuante, em sede de informação fiscal, mas tão-somente ao argumento de que, ao invés de apresentar o levantamento com a exclusão do imposto que estava sendo cobrado indevidamente na autuação por suposta diferença de omissão de entrada, a I. Auditora alterou o valor lançado para refletir as omissões de saída, ao argumento de que após realizar as alterações atinentes ao fator de conversão e exclusão das notas complementares, a omissão de saídas passou a ser maior, ocasionando imposto em patamar superior ao originalmente autuado.

Diz, então, a Impugnante, que não pode jamais concordar com a conclusão da Informação Fiscal, pois há clara alteração de critério jurídico na análise do lançamento, sendo absolutamente vedado pelo ordenamento pátrio a mudança de critério na fase de revisão da autuação.

Não vejo qualquer razão às considerações de defesa, em relação ao resultado da revisão fiscal produzida pela agente Autuante. Primeiro, não se está cobrando imposto em patamar superior ao originalmente autuado, pois o lançamento original indicava o valor de imposto (ICMS) no montante de R\$ 448.364,43, por omissão 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; quando, agora, está sendo lançado o valor de R\$ 217.655,25, por omissão efetiva de saída não registradas e, também, não contabilizadas, vez que as omissões de saídas (R\$ 1.250.862,60) de mercadorias, com as alterações produzidas, superam as entradas (R\$ 243.983,94).

A descrição da imputação fiscal lançada originalmente é clara no sentido de estar exigindo o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - *a das operações de entrada ou a das operações de saídas* - com enquadramento no art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 13, inciso II, da Portaria 445/98.

Sobre o argumento do sujeito passivo, que não pode jamais concordar com a conclusão da Informação Fiscal, pois há clara alteração de critério jurídico na análise do lançamento, sendo absolutamente vedado pelo ordenamento pátrio a mudança de critério na fase de revisão da autuação, como posto no parágrafo, não vejo qualquer alteração de critério jurídico na imputação fiscal.

Razão não assiste ao sujeito passivo. Observo que a constituição do lançamento original estava assim descrita *“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 (...)".* Tal previsibilidade de alteração da motivação do lançamento fiscal - *omissão de operações de entrada por omissão de operações de saídas e vice-versa* – está em total sintonia com os termos descrito no art. 13, inciso II, da Portaria 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, que é o objeto da autuação, combinado com o previsto no artigo 14 do mesmo diploma legal, que assim dispõe:

*Art. 14. No caso do inciso II do artigo anterior, feita a exigência do ICMS com base na presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis, caso o sujeito passivo venha a comprovar a improcedência daquela presunção, porém subsistindo a omissão de saídas, prevalecerá o débito a estas correspondente (art. 5º).* (Grifo acrescido)

Considerando, portanto, que os requisitos de constituição do lançamento estabelecidos através do art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estão corretamente preenchidos para caracterizar a atuação, vejo restar subsistente parcialmente a imputação de nº 2 do Auto de Infração, em tela, no valor de R\$ 217.655,25, com as alterações produzidas, em sede de Informação Fiscal de fls. 116/117 dos autos, onde a agente Fiscal Autuante agiu nos estritos termos da legislação.

Em relação à alegação da defesa de que se aplicou multa no elevado percentual de 100%, a qual resulta em um encargo punitivo absolutamente constrangedor em violação frontal ao que dispõe o art. 150, IV, da CF/88. Observo que a sua aplicação neste processo é prevista em dispositivo legal, no caso específico da imputação de nº 2 do Auto de Infração, em tela, art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, sendo que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em tela.

## 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 274068.0027/22-4, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 226.996,62**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 9.341,37 e de 100% sobre R\$ 217.655,25, previstas no art. 42, incisos VII “b”, III e II “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, 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, 12 de julho de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA