

A. I. Nº 299762.0153/21-1**AUTUADO TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S.A.**
AUTUANTE JONALDO FALCAO CARDOSO GOMES
ORIGEM DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO INTERNET – 26/12/2023**1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0205-01/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS EFETUADAS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, SEM A RESPECTIVA ESCRITURAÇÃO. Alegações defensivas acolhidas pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que realizou um trabalho revisional no qual foram prestadas quatro Informações Fiscais nas quais, ao acolher as alegações defensivas, apresentou um resultado que apontou a existência de “omissão de entrada”, portanto, alterando a “omissão de saída” originalmente apontada na autuação para “omissão de entrada”. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração 01 parcialmente procedente; **b)** OMISSÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA - ENTRADAS. Alegação defensiva de ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário referente aos exercícios de 2014 e 2015 acolhida. De fato, a exigência fiscal de que cuida a infração 02 não merece prosperar, haja vista que alcançada pela decadência, tendo em vista que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Cabível observar que apesar de constar equivocadamente no demonstrativo do Auto de Infração o exercício de 2016, na realidade, a autuação diz respeito ao exercício de 2015, conforme se verifica nos demonstrativos elaborados pelo autuante. Infração 02 improcedente. Acolhida a decadência arguida referente a infração 02. Rejeitadas as nulidades arguidas. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/11/2021, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 129.852,51, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

Infração 01 - 004.005.002 - Falta de recolhimento do imposto relativo a 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 de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$78.448,21, acrescido da multa de 100%;

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, nos exercícios de 2014 e 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$51.404,30, acrescido da multa de 100%;

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Defesa (fls. 49 a 77). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Argui em caráter preliminar a nulidade do Auto de Infração. Assinala que se trata de pessoa jurídica que atua no comércio varejista de artigos de joalheria nas lojas “Vivara” de todo o país, sendo uma empresa reconhecida no mercado pela qualidade, eficiência e transparência de seus negócios e não obstante sempre tenha honrado com suas obrigações fiscais, foi surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração.

Sustenta que o Auto de Infração deve ser declarado nulo, diante da comprovação de que o levantamento quantitativo de estoque possui inconsistências que afetam diretamente a certeza e liquidez do crédito tributário exigido, bem como fere as garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Acrescenta que além disso, o autuante imputou penalidade de 100% do valor do imposto sem indicar qual o fundamento legal para tal imputação, limitando-se a mencionar o *caput* do inciso que prevê diversas penalidades, sendo que nenhuma das hipóteses trata da infração imputada. Afirma que não obstante os insanáveis vícios presentes no levantamento quantitativo, o crédito tributário exigido encontra-se decaído, com fulcro no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, CTN.

Destaca que assim que tomou ciência do Auto de Infração passou a levantar os dados relativos a todos os produtos envolvidos para comparar com os dados contidos no levantamento fiscal e constatou diversas inconsistências.

Consigna que considerando o exíguo prazo para defesa e o volume das operações objeto da fiscalização, protesta pela apresentação de outros documentos visando à comprovação das inconsistências contidas no levantamento fiscal e para a demonstração de que inexistem as diferenças apontadas, em atenção ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo.

Salienta que todo modo, quanto ao mérito, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente, na medida em que as supostas omissões de entradas e de saídas apontadas no levantamento quantitativo de estoque inexistem e são meramente aparentes, pois decorrem da desconsideração pelo autuante de operações de saída de mercadorias realizadas pela empresa, entre outros vícios.

Reporta-se sobre a nulidade do Auto de Infração.

Consigna que a autuação deve ser declarada nula porque o levantamento fiscal contém falhas que acarretam em incerteza e iliquidez quanto ao crédito tributário exigido, o que impõe a decretação da nulidade, conforme vem decidindo o E. Conselho de Fazenda Estadual da Bahia. Diz que por

conta de se tratar de levantamento quantitativo de estoques para análise de operações realizadas pela empresa, é de se esperar que a autoridade fiscal leve em consideração a totalidade das entradas, das saídas e das mercadorias em estoque para, a partir de tais dados, identificar eventual diferença.

Alega que o procedimento adotado pelo autuante está incorreto, haja vista que as diferenças apontadas são de caráter aparente e transcorrem da falta de análise detalhada das informações fiscais da empresa, pois identificou: (i) operações de saídas de mercadorias que foram desprezadas do levantamento quantitativo sem qualquer justificativa, como por exemplo, as saídas de mercadorias documentadas por Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e) e erro na determinação da alíquota tributável, em franca ofensa ao que dispõe o *caput* do art. 142, do CTN e legislação estadual e; (iii) aplicação de penalidade de 100% do imposto devido sem devida fundamentação jurídica.

Aduz que isso acarreta falta de certeza, liquidez e, consequentemente, na exigibilidade do próprio crédito tributário lançado, ferindo o princípio do contraditório e da ampla defesa, tendo em vista que, ao mesmo tempo em que o autuante indica suposta omissão de saídas de mercadorias, comprovadamente não leva em consideração a totalidade das saídas de mercadorias realizadas pela empresa, tampouco aplica a legislação pertinente aos fatos imputados.

Frisa que não se pode olvidar que o levantamento quantitativo de estoque versa sobre a presunção de omissão de saídas, presunção essa que deve estar baseada em dados da empresa. Afirma que desse modo, se não há sequer clareza se o levantamento fiscal aborda, efetivamente, a totalidade das operações da empresa no período autuado, o lançamento deve ser declarado nulo, por razão de não estar baseado em dados precisos.

Assevera que é notório que as falhas constatadas no levantamento fiscal ensejam o afastamento da presunção de que teria ocorrido omissão de saídas de mercadorias, já que decorrem da falta de investigação específica das operações pelo autuante.

Alega ausência de fundamentação do Auto de Infração.

Diz que no presente caso, o crédito tributário é incerto, já que o levantamento fiscal contém vícios que caracterizam a violação do princípio da verdade material, implicando na nulidade do auto de infração e inexigibilidade do crédito tributário indevidamente constituído.

A título exemplificativo, diz que se extrai do Auto de Infração a aplicação de alíquota de 27% na totalidade das infrações, contudo, ao analisar o demonstrativo detalhado do débito em exigência, também juntado aos autos pelo autuante, verifica-se a aplicação de alíquota de 17% às mercadorias apontadas como objeto de omissão de entradas.

Observa que se nota evidente erro por parte do autuante, ao aplicar alíquota superior a indicada no demonstrativo anexo ao Auto de Infração.

Diz que ao lançar o crédito tributário em questão com alíquota de 27% e no demonstrativo detalhado aplicar alíquota de 17% às mercadorias, o autuante pratica conduta contraditória, que acarreta na incerteza e iliquidez do lançamento, em sentido completamente oposto ao art. 142 do CTN, cujo teor reproduz.

Alega que no presente caso, observa-se que o autuante ao constituir o crédito tributário em discussão, nitidamente incorreu em erro material insanável ao efetuar o lançamento.

Assinala que a nulidade do Auto de infração nos casos em que não for possível determinar com segurança a infração que está sendo imputada está previsto expressamente no Regulamento do

Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, consoante o seu art. 18, IV, alínea “a”, cuja redação reproduz.

Conclusivamente, diz que diante das inconsistências presentes no Auto de Infração que impossibilitam o exercício do contraditório e da ampla defesa, torna-se impossível combater os pontos controvertidos se as informações são incertas, contraditórias, omissas e obscuras no Auto de Infração ou mesmo se sequer existe fundamento jurídico para a acusação fiscal.

Ressalta que o contraditório é um direito constitucional assegurado a qualquer pessoa, a fim de que o interessado possa tomar ciência das alegações contrárias a ele, para que possa se contrapor, possibilitando, assim, o convencimento do julgador.

Diz que assim sendo, é imprescindível que o Auto de Infração traga as informações precisas, certas, correlatas e coerentes, para que não pare qualquer dúvida sobre o que está sendo alegado, ou seja, que seja devidamente fundamentado, a fim de que o direito ao contraditório e à ampla defesa sejam preservados e assegurados. Observa que o mesmo artigo 18 supracitado, que prevê a nulidade do Auto de Infração quando não for possível determinar com segurança a infração imputada, também dispõe sobre a nulidade da infração de atos que não respeitem o direito à defesa. Reproduz referido dispositivo regulamentar processual.

Assinala que nesse sentido, é firme a jurisprudência do E. Conselho de Fazenda Estadual do Estado da Bahia para reconhecer que vícios no procedimento fiscalizatório acarretam na nulidade do lançamento fiscal. Reproduz excertos de decisões do referido CONSEF.

Diz que como restou evidente, há falta de fundamentação jurídica, além de ausência de clareza, certeza e segurança no Auto de Infração, o que não pode prosperar.

Reporta-se sobre a ausência de indicação do fundamento legal da multa aplicada.

Afirma que além das nulidades já demonstradas, o Auto de Infração padece de nulidade por mais uma razão, ou seja, houve a aplicação pelo autuante de penalidade de 100% do imposto devido, sem fundamentação jurídica.

Acrescenta que no campo “penalidade” do Auto de Infração foi indicado o artigo 42, III, da Lei 7.014/96, como fundamento do lançamento fiscal, não havendo indicação específica da hipótese legal, entre as contidas no inciso III do art. 42, que seria correspondente ao fato analisado.

Destaca que o inciso III do art. 42 traz em suas alíneas ao menos dez condutas distintas passíveis de penalidade, conforme reproduz.

Alega que além de o Auto de Infração não ter indicado o fundamento legal para a imposição da multa, o que já é suficiente para que se reconheça a sua nulidade, nenhuma das hipóteses legais colacionadas se relaciona com a infração imputada, ou seja, “omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração”.

Ressalta que no Direito Tributário vigora o princípio da tipicidade cerrada, de modo que o enquadramento do fato à hipótese normativa deve ser completo, para que se dê, verdadeiramente, a subsunção e, por conseguinte, gere os efeitos jurídicos esperados. Diz que o dispositivo legal indicado como fundamento da multa não prevê conduta passível de multa e, consequentemente, não possui qualquer relação com a infração imputada à Impugnante, o que demonstra a nulidade da autuação ora combatida.

Sustenta que tal omissão impossibilita o exercício pleno ao direito de defesa, na medida em que o Auto de Infração deve ser claro e preciso quanto à infração imputada e o dispositivo legal que

fundamenta a penalidade, sob pena de nulidade do lançamento fiscal, bem como viola a legislação que trata do processo administrativo fiscal na Bahia, no caso o RPAF/BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999 que, nos moldes do art. 142 do Código Tributário Nacional, determina que o Auto de Infração deve conter, obrigatoriamente, a indicação precisa do fundamento legal da exigência e da multa aplicada, conforme reproduz.

Conclusivamente, diz que diante de todo o exposto, a infração deve ser anulada.

Destaca que mesmo que não se anule o presente Auto de Infração, o lançamento fiscal desrespeitou o instituto da decadência disposto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, haja vista que exige débitos relativos ao período-base de janeiro de 2014 a dezembro de 2016 e o Auto de Infração foi lavrado apenas em 10/12/2021. Observa que se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se a regra específica prevista no art. 150, §4º, do CTN. Reproduz referido dispositivo legal. Acrescenta que neste sentido, o CONSEF/BA firmou entendimento em consonância com os interesses da empresa, conforme transcrição que apresenta.

Conclusivamente, diz que desse modo, demonstrada a decadência, há que ser julgado improcedente o lançamento fiscal, em razão da extinção do crédito tributário consoante o artigo 156, inciso V, do CTN, cuja redação reproduz.

Alega improcedência da autuação.

Diz que caso superadas as preliminares de nulidade do lançamento fiscal e de decadência, o que admite apenas para argumentar, no mérito, deve ser integralmente cancelado, tendo em vista que as supostas omissões de entradas e de saídas indicadas no levantamento fiscal são oriundas da desconsideração indevida e injustificável de operações realizadas pela empresa. Acrescenta que com intuito de esclarecer os fatos, elaborou estudo analítico e minucioso quanto à movimentação das mercadorias e quanto ao levantamento fiscal, conforme documento anexado (doc. 04).

Esclarece que no referido estudo destaca detalhadamente, por mercadoria, as justificativas e documentos que evidenciam a inexistência de omissão de saídas.

Pontua que o levantamento que realizou possui cerca de 700 páginas com evidências da não ocorrência de omissão de entradas e de saídas de mercadorias.

Diz que desse modo, levando adiante a obrigatoriedade da realização do protocolo por meio dos Correios, conforme orientações constantes no site da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia (doc. 05) e a extensa documentação levantada, apresenta, na peça encaminhada fisicamente, as evidências de forma exemplificativa, trazendo evidências de que não houve omissão de saídas relativas a 10 mercadorias relacionadas no levantamento fiscal (doc. 03).

Acrescenta que as evidências já localizadas são apresentadas via mídia digital (*pen-drive*) (doc. 04), permanecendo desde já à disposição para, caso seja necessário, apresentar a cópia física de toda a documentação.

Salienta que as inconsistências do levantamento fiscal, as justificativas e as evidências documentais que comprovam não existir as infrações objeto da autuação serão demonstradas, com a indicação de exemplos constantes no estudo analítico em anexo (doc. 04).

Reporta-se sobre as saídas de mercadorias por meio de Notas Fiscais de Venda a Consumidor;

Ressalta, inicialmente, que o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), por meio do Ajuste SINIEF 19/16, de 9 dezembro de 2016, instituiu a Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica

(NFC-e), possibilitando, a critério das unidades federadas, a utilização pelos contribuintes.

Acrescenta que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto nº 13.780/2012, prevê, no artigo 107-A, regras gerais acerca da utilização da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e no Estado, prevendo hipóteses de utilização facultativa ou obrigatória. Reproduz referido dispositivo regulamentar. Observa que com relação às empresas que apuram o imposto pelo regime de conta corrente fiscal, a obrigatoriedade de uso da NFC-e se deu a partir de 01/03/2018, sendo facultativo antes de referida data, conforme destaca.

Diz que assim sendo, com relação às operações envolvidas no levantamento fiscal, utilizou a Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e) nas saídas de mercadorias, conforme autorizado pela legislação.

Reafirma que não foram consideradas no levantamento fiscal as saídas de mercadorias que ocorreram mediante a emissão da NFC-e, o que, por si só já evidencia a fragilidade e incerteza da auditoria de estoque realizada e do próprio lançamento. Neste sentido, apresenta como exemplo, que no demonstrativo “*Análise quantitativa de estoques – Resumo geral das infrações apuradas – Período: 01-01- 2016 a 31-12-2016*” – há a indicação de que houve a omissão de 1 (uma) saída de mercadoria “*ANEL OURO. 5 BRI. 4 PT RUB – Código 0101430891*”. Diz que o autuante apurou que havia 1 (uma) unidade no estoque inicial, sem que tenha sido identificada saída da mercadoria e/ou mercadoria constante no estoque final, conforme planilha que apresenta.

Afirma que não foi considerada pelo autuante a saída da mercadoria acobertada pela NFC-e nº 466, o que acarretou a indevida presunção de omissão de saídas de mercadorias, conforme estudo analítico anexado (doc. 04).

Pontua que seguindo o mesmo exemplo, na “*Análise quantitativa de estoques – Resumo geral das infrações apuradas – Período: 01-01-2016 a 31-12-2016*”, há a indicação de que omitiu 2 (duas) saída da mercadoria “*REL. MONT BLANC M. PRATA P.C. PRETA – Código 5501737040*”, conforme demonstrativo que apresenta.

Aduz que desse modo, constata-se claramente que as suscitadas omissões são meramente aparentes e que, na verdade, são oriundas da desconsideração de operações de saídas de mercadorias por meio de NFC-e, sendo que a correta apuração do levantamento fiscal evitaria a indicação de tais omissões de saídas.

Esclarece que essa situação se repete em diversas mercadorias indicadas no demonstrativo do débito fiscal, sendo que identificou diversas situações, conforme estudo analítico apresentado (doc. 04).

Assinala que o CONSEF/BA possui entendimento consolidado de que as operações de saídas realizadas por meio de NFC-e devem ser consideradas, conforme reprodução que apresenta de decisões neste sentido.

Assevera que considerando que as diferenças de saídas são apenas aparentes e decorrem da desconsideração de operações de saída realizadas mediante a emissão das competentes NFC-e, tal como demonstrado acima, de rigor que sejam afastadas as presunções de omissões de saídas de mercadorias, uma vez que estas são claramente inexistentes.

Reporta-se sobre as saídas com CFOP 5152.

Afirma que o autuante também não considerou em seu levantamento, saídas de mercadorias com o CFOP 5152 - *Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros*. Diz que referida situação ocorreu, como exemplo, quanto à mercadoria 4001342348 - REL. AKIUM. REF. 1U05G-01-

GOLD, em que não foram consideradas 2 (duas) unidades referentes à operação de saída (NFs nº 635912 de 25/11/2016 e nº 652710 de 30/12/2016 – doc. 03), conforme apresenta.

Lembra que a exigência do ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre os estabelecimentos da empresa, conforme comprova a documentação anexada (doc. 03), é totalmente descabida, diante da não ocorrência do fato gerador do imposto nestas operações.

Sustenta que referida exigência viola o art. 155, inciso II, da Constituição Federal, pelo qual compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre circulação de mercadorias, haja vista que a Constituição Federal autoriza a instituição e exigência do imposto nas hipóteses em que há operação mercantil, ou seja, transferência da titularidade da mercadoria. Reproduz aduzido dispositivo constitucional.

Diz que noutras palavras, a hipótese de incidência - fato gerador do ICMS “circulação de mercadorias” ocorre somente quando há venda - transferência de titularidade de determinado bem. Nesse sentido, invoca e reproduz ensinamento do Professor Roque Antônio Carrazza.

Em suma, alega que não havendo transmissão de propriedade da mercadoria não há circulação jurídica do bem e não ocorre à hipótese de incidência do ICMS.

Afirma que na hipótese do presente levantamento, não há como se cogitar a ocorrência de fato gerador do ICMS nas operações indicadas, pois não há alteração da titularidade das mercadorias na remessa entre estabelecimentos da empresa, o que justifica a concessão da segurança para afastar a aplicação do RICMS/BA nas operações de remessa de mercadoria entre estabelecimentos da empresa.

Salienta que maiores delongas não são necessárias, pois a matéria já foi julgada na seara judicial pela sistemática dos recursos repetitivos, atualmente prevista no art. 1.036 do Código de Processo Civil e é, há muito, objeto de súmula proferida pelo E. Superior Tribunal de Justiça e, da mesma

forma, pelo C. Supremo Tribunal Federal que decidiu que não incide ICMS nas operações interestaduais de transferência, como restou consignado no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade 49, na qual declarou inconstitucionais dispositivos da Lei Kandir (Lei Complementar 87/1996), consignando, na oportunidade, que não incide ICMS sobre o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular localizados em Estados distintos.

Diz que restou demonstrada mais uma inconsistência no levantamento fiscal objeto da autuação, de modo que a exigência fiscal não merece prosperar.

Reporta-se sobre os códigos internos das mercadorias.

Assevera que outra justificativa que afasta a presunção objeto do Auto de Infração diz respeito à transmissão de informações quanto aos códigos internos das mercadorias. Observa que nestas situações, por um equívoco do sistema, o código do produto constante dos documentos fiscais foi transmitido com código diferente no SPED e na transmissão da nota fiscal. Menciona como exemplo o caso da mercadoria “ANEL OURO. 16 PT SAF. 1 PEDRAS BRA”, que consta no demonstrativo fiscal com o código “0101408853”, sendo que por um erro formal algumas notas fiscais de entrada e saída constaram com o código “0110020014”.

Aduz que o histórico de movimentações dos produtos apresentado (doc. 04) reflete os fatos efetivamente ocorridos, as unidades movimentadas, bem como, os documentos fiscais relativos a cada movimentação.

Conclusivamente, diz que assim sendo, inexiste a diferença apontada no levantamento fiscal, haja vista que os documentos apresentados comprovam a movimentação real do estoque do produto, permitindo a constatação de que o saldo final de ambos os códigos está corretamente zerado, tornando insubstancial a acusação fiscal, conforme se observa mediante o estudo analítico (doc. 04).

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência. Protesta pela posterior juntada de documentos que comprovem o alegado, os quais não puderam ser acostados neste momento, tendo em vista o grande volume de operações e a dificuldade do levantamento destes documentos respeitando o princípio da verdade material, e a realização de sustentação oral.

Auditor Fiscal estranho ao feito, em face à aposentadoria do autuante, prestou a Informação Fiscal (fls. 177 a 181 – vol. I).

Consigna que após o exame da peça defensiva e dos anexos, inclusive o arquivo geral contendo o detalhamento das operações dos itens apontados com divergências de estoques, considerou necessário, que preliminarmente fosse efetuado o exame das EFDs do exercício de 2016, em razão de indícios de que possíveis inconsistências em registros EFD influenciasse o resultado apresentado das omissões no levantamento quantitativo.

No tocante aos exercícios de 2014 e 2015, diz que considerando a data de ciência do Auto de Infração, no caso 14/12/2021, considerou que estes foram alcançados pela decadência, não cabendo a exigência do crédito tributário sobre as operações, omissões ou inconsistências dos mencionados exercícios.

Assinala que as EFDs do exercício de 2016 foram acessadas por meio do Sistema EFD e inicialmente foram examinadas sendo gerado o Relatório Sumário de Auditoria de EFD (Anexo 1), sendo possível a identificação de inconsistências nos registros informados, que preliminarmente influenciaram nas divergências quantitativas apresentadas no levantamento de estoques produzido pelo autuante.

Pontua que foi verificado que as inconsistências e divergências de registros eram passíveis de imputação de penalidade fixa prevista na legislação, que menciona, apenas para compreensão do impacto e influência das divergências e inconsistências em alguns itens presentes no relatório de auditoria de estoques. Diz que os Relatórios Detalhados das Inconsistências Identificadas nas EFDs foram anexados (Anexo 2) para conhecimento do autuado e inclusive verificação do cometimento de falhas, podendo nos exercícios subsequentes aprimorar os seus controles internos.

Aponta, ainda, que identificou, a partir do cruzamento das informações apresentadas nas EFDs com o Sintegra Nacional, a não escrituração de Notas Fiscais de Entrada, no exercício de 2016, sendo que parte delas foi emitida entre os dias 26 e 31 de dezembro, podendo ter sido escrituradas no mês subsequente.

Esclarece que após os exames preliminares foi utilizado o Software SIAF para o reexame dos cálculos do levantamento de estoques, haja vista que o autuante não disponibilizou em arquivos digitais, em padrão Excel os arquivos que levaram ou resultaram no levantamento de estoques, tendo feito em padrão PDF o que impossibilita as verificações e validações.

Enfatiza que foram realizados os mesmos procedimentos, considerando os mesmos itens de estoque de mercadorias inicialmente examinados e considerando as inconsistências identificadas nas EFDs de modo a considerar os efeitos das mesmas sobre os quantitativos identificados de

omissões, inicialmente apontados pelo autuante.

Observa que os relatórios produzidos foram utilizados para exame das alegações apresentadas pelo autuado, assim como, para depuração dos possíveis impactos decorrentes das inconsistências das informações EFDs.

Conclusivamente, diz que caberá ao autuado, após o exame das planilhas disponibilizadas, apresentar nova manifestação, em razão de ter anexado a sua peça defensiva, apenas parcialmente, os documentos que cruzam as informações de movimentação de itens de mercadorias, mas passível de alguma incompletude diante da disponibilização por parte do autuante de relatórios em padrão PDF.

Reporta-se sobre a Manifestação do autuado.

No tocante à nulidade arguida pelo autuado, diz que será objeto de exame por parte do CONSEF, cabendo esclarecer que o levantamento quantitativo de estoques é um procedimento comum e recorrente nas auditorias, com roteiros internos norteando a sua realização.

Rechaça a alegação defensiva quanto ao lançamento ser incerto, impreciso e sem fundamentação, dizendo na descrição das infrações há a menção do que foi identificado e dos procedimentos, considerando os demonstrativos produzidos e disponibilizados ao Contribuinte, além dos dispositivos legais inerentes a infração identificada.

No que tange à aplicação de alíquota, diz que há que considerar cada item de mercadoria do portfólio do Contribuinte, pois este tem itens de comercialização, tipificado pela legislação com alíquota de 27%, assim como, itens cuja alíquota prevista é de 17%, portanto, havendo diferentes alíquotas, que será reexaminado, após a identificação ou da existência de omissões de estoque.

Salienta que o autuante não considerou a tipicidade de cada item de mercadoria, para determinar a alíquota correspondente, fazendo uso da alíquota de 27% no Auto de Infração, sendo que a peça de defesa elenca um dos demonstrativos, onde os itens de mercadorias arrolados são associados a alíquota de 17%.

Observa que parcialmente, a falha decorreu da inconsistência nas informações relativas a CST nos registros dessa natureza nas EFDs, e que o autuante ignorou. Diz que após a apuração quantitativa das omissões de estoque, inicialmente, a sua existência ou não, será se for o caso, efetuado a separação dos itens e a associação a alíquota correspondente.

Reconhece que procede a argumentação defensiva de ocorrência da decadência para os exercícios de 2014 e 2015, contudo não cabendo para o exercício de 2016, considerando que as omissões de estoques identificadas e tipificadas como infração para o referido exercício foi decorrente da realização de auditoria de estoques em exercício fechado.

Reconhece, também, que procede a alegação defensiva de que o autuante não considerou a movimentação de saídas decorrente das NFCe emitidas pela empresa. Assinala que reelaborou o levantamento de estoques para o exercício de 2016, considerando os mesmos itens de mercadorias, elencados no levantamento inicial, com a inclusão dos itens movimentados mediante NFCe e que é disponibilizado ao autuado (Anexo 4).

No que concerne à alegação defensiva referente ao CFOP 5152 (Transferências), observa que o roteiro de auditoria de estoques desenvolvido apura a existência de omissões de saídas ou entradas de mercadorias, envolvendo o Inventário Final apresentado, o Inventário Inicial, as movimentações de Entradas e de Saídas efetuadas no mesmo período, independentemente de ser via transferência ou venda a consumidor final. Explica que o procedimento é considerar a

movimentação dos itens, de modo harmônico, sendo considerado, sejam as Saídas via Transferências, assim como, as Entradas como Transferências.

No respeitante a nulidade arguida, diz que caberá ao CONSEF examinar e considerar o pleito preliminar de nulidade, à luz dos elementos presentes no PAF. No tocante à decadência, diz que foi considerado como pertinente o pleito para os exercícios de 2014 e 2015.

Quanto à improcedência da autuação alegada pelo autuado, diz que foi reconhecida a não inclusão das Saídas resultantes das NFCe, assim como, os reflexos das inconsistências dos registros nas EFDs, de modo que elaborou o um novo levantamento de estoques do exercício de 2016, envolvendo os mesmos itens, adotando os mesmos procedimentos que resultaram na permanência de omissões, cujo arquivo em planilha Excel é disponibilizado como parte da Informação Fiscal (Anexo 4) para conhecimento e manifestação do autuado.

Reforça que ao reelaborar o levantamento se fez necessário, também, em razão do autuante ter disponibilizado, apenas em padrão PDF os arquivos de levantamento quantitativo de estoques, dificultando o exame, há que se reconhecer para o próprio Contribuinte que apresentou na sua peça de defesa um detalhado levantamento centrado em espelho de movimentação de itens de mercadorias obtidos mediante controle interno, sempre acompanhado das NFe e NFCe e também disponibilizado em padrão PDF como um arquivo contendo a peça de defesa, e todos os anexos já mencionados.

Reporta-se sobre os procedimentos adotados no trabalho realizado.

Diz que diante da identificação da não inclusão das movimentações de Saídas mediante NFCe, foi considerada pertinente e adequada a realização dos mesmos procedimentos de apuração do levantamento quantitativo de mercadorias, disponibilizando todas os dados utilizados, oriundos das EFDs, em ABAS de uma mesma planilha.

Pontua que os procedimentos adotados foram os mesmos previstos para a auditoria de estoques descritos no Auto de Infração, presentes na legislação e envolvendo os mesmos itens de mercadorias. Acrescenta que foi dada especial atenção aos códigos de mercadorias, considerando os relatórios síntese e detalhados das inconsistências nas EFDs (Anexos 1 e 2)

Assinala que a partir dos exames realizados produziu em padrão Excel, o arquivo “4 2016 Tellerina EstqDemonst_Lista Omissões”, conforme *print* que anexa (Anexo 4) e que será encaminhado para exame e ciência pelo autuado.

Esclarece que o referido arquivo contém 6 (seis) ABAS, nominadas pelo tipo de conteúdo, envolvendo Inventário de 31122015; Inventário de 31122016; Entradas 2016; Saídas 2016; Preço Médio Itens 2016. Acrescenta que a referida planilha está aberta, assim como, as ABAS podendo o autuado examinar, validar ou apontar possíveis inconsistências.

Menciona que o Anexo 3, com a identificação de notas de entradas não escrituradas, sendo algumas delas emitidas entre os dias 26 e 31 de dezembro.

Finaliza a peça informativa consignando o encaminhamento dado as peças elaboradas.

O autuado, cientificado da 1ª Informação Fiscal se Manifestou (fls.222 a 237). Consigna que em face à defesa apresentada, os autos foram encaminhados à Inspetoria do Varejo da SEFAZ, que, por meio de Informação Fiscal, elaborou novo levantamento de estoques, acatando grande parte dos seus argumentos formulados, conforme detalha.

Diz que conforme se verifica foi acatada boa parte dos pontos formulados na peça defensiva, e,

passo seguinte, o Auditor Fiscal reelaborou o levantamento de estoques.

Destaca a reconhecida imprestabilidade do levantamento original, que não pôde ser auditado na Informação Fiscal e pela empresa, em razão do formato dos arquivos elaborados pelo autuante.

Assinala que diante disso, a INFRAZ-Varejo disponibilizou uma planilha em formato Excel com novo levantamento de estoques para o ano-calendário de 2016, em razão de ter reconhecido a decadência para os anos de 2014 e 2015, para que a empresa se manifestasse, conforme resumo que apresenta.

Salienta que na Informação Fiscal consta a afirmação que permanecem apenas supostas omissões de saída para o ano-calendário de 2016, no valor de R\$ 84.877,29, ao contrário de R\$ 1.161.845,61 indicada no levantamento fiscal original para o mesmo período:

Frisa que apesar do louvável acerto da Fiscalização em procurar corrigir os inúmeros erros do levantamento fiscal original, fato é que o presente Auto de infração não pode ser mantido, tendo em vista que resta acometido por vícios insanáveis, ainda mais evidentes diante das conclusões alcançadas na Informação Fiscal.

Reporta-se sobre a incontroversa necessidade de cancelamento do Auto de Infração.

Aduz que conforme já apontado em sua peça defensiva, o Auto de Infração é nulo por absoluta ausência de elementos essenciais para constituição do crédito tributário. Diz que tal ausência acarretou a falta de clareza e liquidez da exigência fiscal, e feriu os princípios do contraditório e ampla defesa, fatos que restaram atestados de forma incontroversa na Informação Fiscal.

Sustenta que o Auto de Infração também não persiste pelo fato de a diligência realizada ter demonstrado, de forma cabal, que não subsiste a materialidade da infração originalmente imputada, no caso “omissão de saídas”.

Alega que a Informação Fiscal, em seu novo levantamento, apontou cenário diametralmente oposto ao do levantamento fiscal que embasou o Auto de Infração.

Assevera que no limite, o novo levantamento poderia ser objeto de um novo Auto de Infração, respeitado o prazo decadencial para tanto, sob pena de se conferir retroatividade a uma modificação do critério jurídico que originalmente motivou o lançamento, ao arreio do artigo 146 do CTN.

Diz que ainda que eventualmente fossem superadas essas questões, o que não espera e admite apenas por argumentar, o novo levantamento fiscal elaborado em diligência também possui diversas inconsistências, desse modo, não pode acarretar a manutenção do lançamento.

Argui a nulidade do Auto de Infração por falta de fundamentação e cerceamento de defesa

Salienta que conforme visto, ao mesmo tempo em que o autuante indicou suposta omissão de saídas de mercadorias, não fundamentou a sua presunção de forma adequada, notadamente porque o levantamento de estoques original desconsiderou diversas operações escrituradas pela empresa e é incoerente com a suas próprias premissas.

Alega que sintoma dessa deficiência do levantamento fiscal é que o Auditor Fiscal responsável pela Informação Fiscal sequer conseguiu auditá-lo, tendo que elaborar um novo levantamento, em elogiável, contudo, vã tentativa de corrigir os erros do Auto de infração.

Indaga se o próprio Fisco reconhece os vícios do lançamento e, ao mesmo tempo, sequer consegue auditar o levantamento de estoques que lhe embasou, como era de se esperar que a

empresa conseguisse compreender a infração que lhe fora imputada e dela se defender adequadamente.

Ressalta que no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, está prevista a nulidade do Auto de Infração nos casos em que não for possível determinar com segurança a infração que está sendo imposta, conforme art. 18, IV, alínea “a”, cuja redação reproduz.

Conclusivamente, diz que assim sendo, conforme precedentes deste CONSEF, o Auto de Infração deve ser anulado tanto pela ausência de elementos mínimos para que se determine com segurança a infração imputada, falta de fundamentação jurídica, como pela consequência dessa insegurança, no caso cerceamento ao direito de defesa, situação que também configura hipótese de nulidade da autuação.

Alega improcedência do lançamento por falta de materialidade para a acusação de omissão de saídas.

Observa que o novo levantamento contido na Informação Fiscal aponta omissão de entradas de R\$ 271.680,28 superior à de saídas de R\$ 84.877,29, ao contrário do levantamento original, que apontava omissão de saídas de R\$ 1.161.845,61 superior à de entradas de R\$ 6.772.81.

Diz que salta aos olhos a absoluta incompatibilidade entre o levantamento fiscal original e o que foi elaborado pela Informação Fiscal. Acrescenta que além da discrepância de valores, o novo levantamento contido na Informação Fiscal aponta situação inversa à original, ou seja, omissão de entradas superiores à de saída.

Salienta que uma rápida leitura do Auto de Infração permite identificar que a suposta omissão de entradas sequer fez parte da infração original apontada para 2016, que tratava exclusivamente da omissão de saídas.

Ressalta que o autuante lançou imposto e multa somente com relação às saídas omitidas, uma vez que elas superariam o valor das entradas teoricamente omitidas, cumprindo a previsão contida no artigo 13, inciso I, da Portaria SEFAZ Nº 445/98.

Aduz que seguindo a mesma lógica e, partindo do levantamento fiscal refeito na Informação Fiscal, é de se concluir que o Fisco não mais poderia lançar qualquer imposto e multa em razão da suposta omissão de saídas de R\$ 84.877,29, estando obrigado a autuar a omissão de entradas de R\$ 271.680,28, de maior valor. Ou seja, não mais subsiste o cenário apontado pela acusação original, no caso omissão de saídas.

Reitera que no limite, as supostas omissões de entrada no valor de R\$ 271.680,28 para o ano de 2016 somente poderiam ser objeto de um novo lançamento, respeitado o prazo decadencial, sob pena de patente violação ao artigo 146 do CTN, que proíbe a modificação dos critérios jurídicos afixados pela autoridade fiscal quando da formalização do lançamento.

Diz que até mesmo porque o novo levantamento fiscal abrange códigos de produto que sequer figuraram no levantamento original, tais como os seguintes, indicados de forma não exaustiva: 0101406877; 9200002730; 9200002739; 8800003469; 0301318382; 360148656.

Assevera que referidos produtos também só poderiam ser alvo de um novo Auto de Infração, sendo vedada a sua inclusão em lançamento já formalizado, sob pena de agravamento do cenário de cerceamento de defesa que resta configurado neste processo.

Alega que até o momento, não havia se defendido sobre omissão de saída de tais itens, e

tampouco poderia fazê-lo dentro do exíguo prazo de 10 dias que lhe foi concedido para manifestação, diante do grande volume de operações e informações a serem analisados, no caso mais de quinhentos produtos cujas operações estão distribuídas em dezenas de milhares de notas fiscais.

Pontua que por qualquer ângulo que se aprecie a questão, é de se concluir que o Auto de Infração também não persiste pelo fato de a Informação Fiscal realizada ter demonstrado, de forma cabal, que não subsiste a materialidade da infração originalmente imputada à empresa, ou seja, omissão de saídas.

Conclusivamente, diz que é de rigor o cancelamento total do Auto de Infração, por restarem evidentes, de um lado, os equívocos do levantamento fiscal original e, de outro, a ausência de materialidade da infração, omissão de saídas, que foi imputada à empresa.

Alega improcedência do lançamento por inconsistências do novo levantamento fiscal.

Frisa que por mais que as razões anteriormente apontadas sejam mais do que suficientes para cancelamento integral do Auto de Infração, passa a indicar diversas inconsistências que persistem no novo levantamento fiscal.

Ressalta que isso é feito por meio da respectiva documentação comprobatória (Doc. 044), de forma a demonstrar cabalmente a impossibilidade do novo levantamento justificar a manutenção do lançamento.

Salienta que referidas evidências não são exaustivas, pois não foi possível concluir a análise do novo levantamento fiscal dentro do exíguo prazo de 10 dias que foi concedido à empresa para manifestação, diante do grande volume de operações e informações envolvidas.

Aduz que por isso, protesta pela posterior apresentação de documentos que não estiveram disponíveis no momento.

Destaca por primeiro, que o novo levantamento fiscal disponibilizou a relação das Notas de Venda a Consumidor (NFC) de determinado mês totalizadas em uma única data e sem o número dos respectivos documentos, o que dificultou/impossibilitou a análise.

Diz que de qualquer forma, conseguiu despender esforços para identificar que o novo levantamento fiscal não considerou a necessidade de readequação dos códigos de produto com suas respectivas descrições, ponto já destacado inclusive em impugnação.

Afirma que essa falta de readequação dos códigos levou o Auditor Fiscal responsável pela Informação Fiscal a encontrar supostas diferenças nas entradas e saídas dessas mercadorias (NF/NFC x SPED), conforme exemplos que apresenta.

Assevera que referidas evidências demonstram que as omissões suscitadas pelo novo levantamento são apenas aparentes e que, na verdade, originam-se da desconsideração de operações de saídas de mercadorias por meio de NFC-e.

Diz que desse modo, não há sequer clareza se o levantamento fiscal aborda, efetivamente, a totalidade das operações da empresa no período autuado. Afirma que isso, por si só, evidencia a fragilidade e incerteza da auditoria de estoque realizada e do próprio lançamento, pois não há a segurança necessária para que o Fisco baiano presuma a omissão de entrada/saída de mercadorias, em patente violação ao artigo 142 do CTN;

Sustenta que tais circunstâncias deixam evidente a necessidade de cancelamento do Auto de Infração, diante da ausência de elementos essenciais para constituição do crédito tributário.

Conclusivamente, consigna que reitera todas as razões defensivas e pedidos já apresentados, bem como, requer sejam acolhidas as razões e documentos probatórios complementares apresentados que corroboram a nulidade ou, ainda, a total improcedência do lançamento fiscal. Acrescenta que subsidiariamente, na remota hipótese de ser mantido o Auto de Infração, o que não espera, pede seja efetuado o seu recálculo com base nas conclusões alcançadas pela Informação Fiscal e documentação comprobatória constantes dos autos, devido à incontroversa imprestabilidade do levantamento fiscal original que embasou o lançamento, devolvendo-se o prazo regimental de impugnação. Protesta pela posterior juntada de documentos que não puderam ser acostados no momento, tendo em vista o grande volume de operações envolvidas, respeitando-se o princípio da verdade material.

O Auditor Fiscal que prestou a 1^a Informação Fiscal, cientificado da Manifestação do autuado, se pronunciou na 2^a Informação Fiscal (fls. 256 a 260 – vol. II). No tocante à arguição de nulidade ou mesmo o “cancelamento parcial”, como dito, será objeto de exame por parte do CONSEF.

No tocante à alegação defensiva referente às Saídas mediante NFC-e não consideradas no novo levantamento de estoques produzido diz que é decorrente da omissão ou inconsistência nos registros EFDs apresentados, não passíveis de correção, pois decorrem de falhas quando da emissão dos cupons fiscais, já mencionados de modo diferente na Informação Fiscal anterior.

Destaca que as omissões e conflitos nos registros presentes nas EFDs levam e levaram a realizar correções e ajustes via planilha, como, a nova versão anexada a Informação Fiscal.

Salienta que o impugnante elenca os elementos que considera tornar incerto, impreciso e sem fundamentação as infrações, cabendo considerar que, na descrição das infrações há a menção do que foi identificado e dos procedimentos, considerando os demonstrativos produzidos e disponibilizados ao Contribuinte, além dos dispositivos legais inerentes a infração identificada.

No que tange à aplicação de alíquota, diz que há que se considerar cada item de mercadoria do portfólio do Contribuinte, pois o Contribuinte tem itens de comercialização, tipificado pela legislação com alíquota de 27%, assim como, itens cuja alíquota prevista é de 17%, portanto, há diferentes alíquotas, que será reexaminado, após a identificação ou da existência de omissões de estoque.

Observa que o autuante não considerou a tipicidade de cada item de mercadoria, para determinar a alíquota correspondente, fazendo uso da alíquota de 27% no Auto de Infração, sendo que a peça de defesa elenca um dos demonstrativos, onde os itens de mercadorias elencados são associados a alíquota de 17%.

Esclarece que parcialmente, a falha decorreu da inconsistência nas informações relativas a CST nos registros dessa natureza nas EFDs, e que o autuante ignorou. Acrescenta que após a apuração quantitativa das omissões de estoque, inicialmente, a sua existência ou não, será se for o caso, efetuado a separação dos itens e a associação a alíquota correspondente.

Reconhece que procede a argumentação defensiva de ocorrência da decadência para os exercícios de 2014 e 2015, não cabendo para o exercício de 2016, considerando que as omissões de estoques identificadas e tipificadas como Infração para o referido ano foi decorrente da realização de auditoria de estoques em exercício fechado.

Reconhece como procedente a alegação defensiva de que o autuante não considerou a movimentação de saídas decorrente das NFCe emitidas pela empresa. Esclarece que foi reelaborado o levantamento de estoques para o ano de 2016, considerando os mesmos itens de mercadorias, elencados no levantamento inicial, com a inclusão dos itens movimentados por

meio de NFCe e que é disponibilizado ao Contribuinte, como anexo da Informação Fiscal (Anexo 4).

Quanto a alegação envolvendo o CFOP 5152 (Transferências), diz que o roteiro desenvolvido de auditoria de estoques apura a existência de omissões de saídas ou entradas de mercadorias, envolvendo o Inventário Final apresentado, o Inventário Inicial, as movimentações de Entradas e de Saídas efetuadas no mesmo período, independentemente de ser via transferência ou venda a consumidor final. Acrescenta que o procedimento é considerar a movimentação dos itens, de modo harmônico, sendo considerado, sejas as Saídas via Transferências, assim como, as Entradas como Transferências.

Quanto à arguição de nulidade diz que caberá ao CONSEF examinar e considerar o pleito, à luz dos elementos presentes nos autos.

No tocante à decadência foi considerado como pertinente o pleito para os exercícios de 2014 e 2015.

N o respeitante à improcedência da autuação, diz que a alegação defensiva de que não se faz presente nas suas operações a constatação de omissões, seja de Entradas ou de Saídas, diz que foi reconhecida a não inclusão das Saídas resultantes das NFCe, assim como, os reflexos das inconsistências dos registros nas EFDs, de modo que, foi elaborado um novo levantamento de estoques do exercício de 2016, envolvendo os mesmos itens, adotando os mesmos procedimentos que resultou na permanência de omissões, cujo arquivo em planilha Excel é disponibilizado como parte da Informação Fiscal (Anexo 4) para conhecimento e manifestação do autuado.

Salienta que uma das alegações defensivas, acerca da ausência do Número do Cupom Fiscal, ou melhor, a repetição de um mesmo número “1608” é uma dessas consequências pelo não exame prévio dos arquivos EFD, e antes, na emissão do documento fiscal.

Assinala que alegações envolvendo o cancelamento do Auto de Infração, seja pela alegada falta de fundamentação, cerceamento de defesa já foram contemplados e o CONSEF examinará, assim com a alegada “falta de materialidade” para a imputação de omissões de estoques, seja de Entradas, seja de Saídas, naturalmente prevalecendo o valor de maior montante.

Quanto à alegação defensiva de que a alteração de suposta omissão de saídas no valor de R\$84.877,29 e de omissão de entradas no valor de R\$271,680,28, agora o valor de maior montante conduziria a não subsistência da acusação original de omissões de saídas, diz que o autuado ignora o que dispõe a legislação e o próprio teor de caracterização do Auto de Infração e que será objeto de apreciação pelo CONSEF.

Quanto à alegação defensiva de que a alteração das omissões ensejaria, por tratar do exercício de 2016, a consideração da decadência, diz que o autuado ignora que o prazo para decadência é suspenso em razão de ser um exercício em apreciação fiscal.

No tocante à alegação defensiva acerca da inclusão de códigos de produtos que não figuraram no levantamento original, diz que os prepostos do autuado, ignoraram que tal inclusão decorreu dos próprios argumentos defensivos e demonstrativos que anexaram à Manifestação, ao apontarem com justificativa para omissões de Entradas e de Saídas a “readequação de código de produto”, termo não usual quando da consideração da legislação fiscal, em especial, considerando a escrituração fiscal digital.

Ressalta que em caso de refazimento do exercício de 2016, o Contribuinte seria apenado com penalidade formal e fixa pelo cometimento de infração, ao ignorar os procedimentos para alteração de código de itens de mercadorias.

Salienta que na planilha apresentada pelo autuado há, curiosamente, o pleito de que seja considerada a movimentação de itens com outros códigos, alguns não presentes no Levantamento de Estoques original e que foram considerados e acatados as alegações, diante da possibilidade de verificação, considerando a descrição dos itens de mercadorias e menção aos documentos fiscais. Diz que é importante, sintetizar, que em tais situações houve o registro de Entrada com um dado código e a movimentação de Saída com código distinto, sem a detecção por parte dos Colaboradores do Contribuinte.

Frisa que o não contemplar dos códigos de mercadorias relacionados pelo autuado conduziria a distorções no levantamento de estoques, certamente, gerando omissões de maior valor, mas não efetivas.

Esclarece que as alegações defensivas estão sendo examinadas e acolhidas quando acompanhadas de demonstrativos e menções aos respectivos documentos fiscais.

Pontua que os procedimentos adotados estão à buscar a precisão dos valores de omissões apresentados no Levantamento de Estoques que subsidiou o Auto de Infração em discussão, sendo o autuado o responsável primeiro, frente ao descumprimento da legislação, para conduzir as omissões identificadas, as quais, à medida que, são apontadas elementos de inconsistência ou mesmo justificativa, evidenciando, não haver prejuízo ao Fisco, tem sido acatadas as alegações e provas.

Salienta que as inconsistências e fragilidades da Escrita Fiscal do autuado levaram a adoção dos procedimentos de auditoria em razão das inconsistências de registros nas EFDs não possíveis e passíveis de correção e ajuste, que é a geração de relatórios preliminares e sua posterior depuração, ajuste, correção, como inclusive efetuada ao autuado mediante os anexos da sua Manifestação e Defesa.

Assevera que não há alternativa, como já dito, em razão dos problemas nas EFDs. Reitera que o autuado é a maior responsável pelo Auto de Infração, não cabendo, uma alternativa, que não seja, apresentar o Levantamento de Estoques e examinar as alegações defensivas.

Diz que todas as explicações, justificativas do autuado são um reconhecimento do cometimento de algum procedimento fiscal de registro das suas operações com inobservância da legislação.

Reporta-se sobre os procedimentos efetuados.

Diz que o Doc. 04 contendo os itens de mercadorias elencados pelo autuado, assim como, os demais itens destacados e hachurados em VERDE foram examinados. Acrescenta que na ABA da planilha anexada, nominado de “CAPA EVIDÊNCIA”, assim como a ABA “2016 Tellerina Estq Omiss”, na qual foi criada uma coluna “Considerações” foram objeto de exame, assim como, os documentos anexados em subpasta, uma para cada, item de mercadoria merecedor de reexame e ajuste.

Aduz que a partir do exame realizado foi gerado uma nova ABA, com a atualização dos valores quantitativos e financeiros denominada de “2016 Tellerina Estq Omiss Pos” hachurada de LARANJA, conforme *print* a que apresenta.

Finaliza consignando o encaminhamento a ser dado às peças processuais elaboradas.

O autuado, cientificado da 2^a Informação Fiscal, se manifestou (fls. 301/305), reiterando, em todos os seus termos, as suas alegações aduzidas na Defesa vestibular e Manifestação posterior.

O Auditor Fiscal prestou a 3^a Informação Fiscal (fls. 311 a 313 – vol. II). Destaca que seja na

recente Manifestação, seja nas anteriores, o pedido de nulidade efetuado em diversos parágrafos da Manifestação, seja ou ainda, o “cancelamento total” será objeto de apreciação pelo CONSEF.

Pontua que as considerações efetuadas pelos prepostos do autuado sintetizam ações corretivas adotadas em relação ao levantamento original, cabendo destacar que as inconsistências tiveram como origem os dados da escrita fiscal do autuado, que foram realizados sem a observância do que dispõe a legislação, especialmente em relação as EFDs.

No que tange às alegações defensivas atinentes às inclusões de códigos de mercadorias não presentes no levantamento original onde são relacionados seis códigos de itens de mercadorias, diz que referidos itens foram objeto de exame, tendo sido excluídos os itens 0101406877; 9200002730; 9200002739; 360148656; 8800003469; 0301318382, sendo que, por apenas haver a inclusão do 0 (zero) como primeiro número do código não houve inicialmente a identificação. Explica que com a exclusão dos itens apontados e localizados, após exame foi constatado a pertinência da alegação, com a consequente exclusão deles, sendo criado na planilha que foi anexada na última Informação Fiscal, uma nova ABA para realização das exclusões de itens, possibilitando ao autuado a verificação (ABA 2016 Estq Omiss Pos270323).

Afirma que o autuado é a responsável pelas inconsistências. Diz que na apresentação das EFDs, início do uso das NFCe, todas as operações efetuadas foram informadas em EFDs com a data do dia 31 e com o uso de um mesmo número apenas de NFCe. Assinala que quando consultados dados da NFCe do Contribuinte na base de dados de acesso SEFAZ, os NFCe aparecem por data e número, entretanto nas EFDs as informações prestadas apontaram a mesma data (último dia do mês) e o mesmo número de NFCe para todas as operações de saídas de um dado mês.

Consigna que frente as inúmeras inconsistências e omissões apresentadas procurou, ao longo das Informações Fiscais prestadas, priorizar os pedidos de correção ou informação complementar que tivessem efetivo impacto.

Esclarece que de forma semelhante ao que feito pelo autuado adotou procedimentos de cruzar a movimentação dos itens de mercadorias, tendo na oportunidade identificado a consistência das movimentações de saídas e efetuado as correções. Ressalta que ocorreu que frente as inconsistências e omissões de registros, para inúmeros itens de mercadorias tornou-se necessário o exame e cruzamento de informações de maneira tradicional, ou seja, exame dos documentos das informações.

Pontua que os *prints* inseridos e anexados como “Doc. 4” resultam de controles internos da empresa e não expressam de modo categórico a existência de erros no que concerne ao item apontado como “0101430549”. Destaca novamente que o mencionado item não se faz presente no primeiro momento, entre os itens auditados, simplesmente pela presença de um 0 (zero) no início do código. Acrescenta que nos levantamentos e nas demais informações prestadas nas EFDs pelo autuado, o código informado foi sem a inserção do 0 (zero), sendo importante dizer que a simples inserção de um (zero) resulta em um novo código.

Salienta que foram examinadas as movimentações apontadas no segundo *print* “Histórico de Produtos”, assim como os seguintes *prints* com o “espelhamento” das NFCe, onde novamente fica explícita, a utilização de códigos distintos para a mesma descrição.

Assinala que quando analisadas as alegações apontadas para o código de item “0101430425” verifica-se a presença das mesmas falhas e inconsistências nas informações prestadas nas EFDs, só sendo possível constatar a pertinência das alegações mediante o exame das operações, exigindo a volta ao passado, onde os documentos eram examinados um a um. Destaca que no próprio “Histórico de Produtos”, ferramenta de controle interno da empresa, há diferentes

subcódigos aglutinados em um código geral, algo incomum e gerador das inconsistências identificadas.

Esclarece que as omissões apontadas no levantamento quantitativo tiveram os itens de mercadorias acima mencionados excluídos, com a consequente redução do montante de omissões apresentados no demonstrativo, na citada ABA (2016 Estq Omiss Pos270323), da mesma planilha enviada como anexo da Informação Fiscal 2.

Pontua que há graves problemas nos procedimentos internos da empresa, ou melhor, mesmo não sendo relevantes os valores imputados como omissões na nova versão do demonstrativo, ou seja, não houve intenção de burlar o Fisco no montante inicial apurado, o Contribuinte é o responsável pelo resultado apontado, diante da não observância do que dispõe a legislação.

Diz que foi possível identificar, no que concerne as NFCe, que a informação nas EFDs de movimentações de saídas via NFCe, com mesmo número em diferentes meses, o que explica o fato do Contribuinte informar nas EFDs, as movimentações de saídas NFCe, com a mesma data e mesmo número para todas as operações de saídas através NFCe, ou seja, quando consultado a NFCe há dados específicos conforme demonstra os *prints* de NFCe, entretanto quando consultados via EFDs é apontado uma mesma data e um mesmo número, ainda que seja possível, identificar pelo código e descrição do item de mercadoria as movimentações efetuadas.

Finaliza consignando o encaminhamento a ser dado às peças processuais, observando que houve a redução do montante das omissões de saídas, em razão do acatamento das alegações apresentadas pelo autuado, permanecendo o valor das omissões de entradas apontadas na versão anexada a Informação Fiscal 2, ainda que, tenha sido objeto de autuação, o maior valor das omissões apuradas no momento do encerramento dos procedimentos de auditoria fiscal.

Reitera que as correções decorrem das alegações e provas apresentadas pelo autuado que demonstram que foram incluídos itens de mercadorias não presentes no levantamento original, assim como, a não consideração de movimentação de saídas de itens relacionados na Manifestação.

Informa que as inconsistências das informações fiscais prestadas em EFDs e que são passíveis de penalidade fixa, seja em razão da quantidade, seja em razão dos procedimentos que afrontam a legislação foram as razões principais que levaram a produção de um levantamento quantitativo de estoques de montante elevado e não crível quando do exame de modo tradicional das operações fiscais da empresa, algo apenas necessário quando da inexistência das EFDs.

O autuado, cientificado da 3^a Informação Fiscal, se manifestou (fls.328 a 345 – vol. II).

Observa que na “Informação Fiscal 3” consta a afirmação que permanecem apenas supostas omissões de saída para o ano-calendário de 2016, no valor de R\$ 43.681,05, ao contrário dos R\$ 1.161.845,61 indicadas no levantamento fiscal original para o mesmo período. Reitera o pedido de nulidade do lançamento e as razões aduzidas na Defesa vestibular e Manifestações posteriores.

O Auditor Fiscal prestou a 4^a Informação Fiscal (fls. 363 a 366 – vol. II). Consigna que após conhecimento e ciência da Informação Fiscal 3^a, que examinou as alegações defensivas complementares e procedeu os ajustes e correções, tendo acatado todos as situações de inconsistências e omissões presentes na versão anterior do levantamento quantitativo de estoques relativo ao exercício de 2016, o impugnante protocolou no prazo legal previsto uma nova Manifestação.

Observa que a nova Manifestação é composta por 4 tópicos, sendo que as alegações efetuadas são idênticas as apresentadas nas Manifestações anteriores, o que é destacado pelo impugnante e que

assim o faz para reiterar o pleito da nulidade do presente Auto de Infração.

Diz que não foram acolhidas as alegações defensivas em prol de correções no Levantamento Quantitativo de Estoque do exercício de 2016, permanecendo o montante identificado no Levantamento anexado a Informação Fiscal 3 que apontou a existência de um montante de omissões da ordem de R\$ 268.523,63.

Afirma que não houve qualquer alteração, portanto, do que está disposto na Informação Fiscal 3, sendo a Informação Fiscal 4 o exame e apreciação das alegações apresentadas, sem o acolhimento destas.

Diz que considera ter efetuado a apreciação das alegações defensivas, acatando e corrigindo o levantamento quantitativo original, havendo a alteração do predomínio das Omissões de Saídas para o predomínio das Omissões de Entrada, conforme demonstrativo anexado a Informação Fiscal 3.

Finaliza dizendo que o PAF deve ser encaminhado ao CONSEF para apreciação e julgamento.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado, advogado Pedro Motta Saraiva, OAB/SP nº. 433145, o qual exerceu o direito de sustentação oral de suas razões.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo, ambas, objeto de impugnação.

Inicialmente, cabe apreciar as nulidades arguidas pelo impugnante.

Argui o impugnante a nulidade do Auto de Infração sustentando que o levantamento quantitativo de estoque possui inconsistências que afetam diretamente a certeza e liquidez do crédito tributário exigido, bem como fere as garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

No tocante a essa alegação defensiva, certamente que as diversas intervenções no processo tanto do impugnante – na Defesa vestibular e Manifestações posteriores – quanto do Auditor Fiscal estranho ao feito que prestou as quatro Informações Fiscais – em face à aposentadoria do autuante – foram suficientes para corrigir as inconsistências existentes, inclusive com o acolhimento do Auditor Fiscal estranho ao feito de todas as alegações defensivas consideradas pertinentes, o que resultou na redução do débito.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida com esse fundamento sustentado pelo impugnante.

Argui o impugnante a nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamento legal para a imputação, pois o autuante imputou penalidade de 100% do valor do imposto sem indicar qual o fundamento legal para tal imputação, limitando-se a mencionar o *caput* do inciso que prevê diversas penalidades, sendo que nenhuma das hipóteses trata da infração imputada.

Certamente que a ausência de indicação da alínea não invalida o lançamento. Inexistiu qualquer ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório. Ademais, a simples leitura do art. 42, inciso III, mais as suas alíneas, permite constatar que a multa é a prevista na alínea “g”, haja vista que, claramente, diz respeito a levantamento quantitativo de estoques:

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:

[...]

g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida pelo autuado com esse fundamento.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n. 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento.

O impugnante argui como prejudicial de mérito a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário referente aos exercícios de 2014 e 2015.

Assiste razão ao impugnante de fato, a exigência fiscal de que cuida a infração 02 não merece prosperar, haja vista que alcançada pela decadência, tendo em vista que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em 10/11/2021 e a ciência do autuado se deu em 14/12/2021, portanto, após o prazo de 5 (cinco) anos na forma do art. 173, I, do CTN.

Vale observar que apesar de constar equivocadamente no demonstrativo do Auto de Infração o exercício de 2016, na realidade, a autuação diz respeito ao exercício de 2015, conforme se verifica nos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Diante disso, acolho a arguição de decadência, sendo, desse modo, improcedente a infração 02.

No mérito propriamente dito, constato que o Auditor Fiscal estranho ao feito nas diversas informações fiscais realizou um trabalho revisional no qual acolheu as diversas alegações defensivas cabíveis de aceitação, inclusive apresentando em arquivo Excel os elementos que elaborou, pois o autuante originalmente o fizera em PDF.

Observo que as alegações defensivas atinentes à inclusão de códigos de mercadorias não presentes no levantamento original foram objeto de análise por parte do preposto fiscal e corretamente excluídos.

Quanto à alegação defensiva atinente ao CFOP 5152 - *Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros* -, por certo que não procede, haja vista que a autuação não exige o imposto pelas saídas ou entradas devidamente documentadas, mas sim saídas omitidas, ou seja, realizadas sem a emissão das respectivas notas fiscais.

No presente caso, verifica-se que o Auditor Fiscal estranho ao feito realizou um trabalho revisional no qual foram prestadas quatro Informações Fiscais nas quais, ao acolher as alegações defensivas, apresentou um resultado que apontou a existência de “omissão de entrada”, portanto, alterando a “omissão de saída” originalmente apontada pelo autuante para “omissão de entrada”.

O impugnante alega que a alteração das omissões ensejaria, por se tratar do exercício de 2016, a consideração da decadência, por certo que, no presente caso, não há como acolher a pretensão defensiva, haja vista que a decadência decorre da inércia do titular do direito, sendo certo que o início do trabalho fiscal dentro do prazo decadencial afastou a aduzida decadência.

Do mesmo modo, a alegação defensiva de que a alteração de suposta omissão de saídas para omissão de entradas, agora o valor de maior montante conduziria a não subsistência da acusação original de omissões de saídas, certamente que também não prospera, haja vista que no levantamento fiscal apurou-se tanto omissão de saídas como omissão de entradas, sendo originalmente exigido o imposto com base na omissão de saídas por ser de maior expressão monetária, contudo, conforme consignado acima, após o trabalho revisional realizado pelo preposto fiscal, apurou-se como expressão de maior valor monetário as omissões de entradas, inexistindo qualquer ilegalidade quanto a esta alteração, haja vista que não se trata de inovação

do lançamento, mas, sim, uma reapuração em face às alegações defensivas cujo resultado modificou as omissões originalmente apontadas no Auto de Infração de “omissão de saída” para “omissão de entrada”.

Diante do exposto, acolho o resultado apresentado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito no valor de “omissão de entrada” apurada de R\$ 268.523,63, conforme consignado pelo Auditor Fiscal na Informação Fiscal 4, sendo a infração 01 parcialmente procedente no valor de ICMS devido de R\$ 48.334,35.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299762.0153/21-1, lavrado contra **TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 48.334,35**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, alínea “g”, da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR