

A.I. Nº - 206892.0010/21-0
AUTUADO - MILL COMERCIAL DE ALIMENTOS EIRELI
AUTUANTE - MAURÍCIO JOSÉ COSTA FERREIRA
ORIGEM - DAT METRO / INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 30/10/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0205-02/23-VD000-02/23**

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÕES DE SAÍDAS. Aplicado o roteiro de auditoria de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, no caso um exercício finalizado pelo contribuinte mediante escrituração do inventário das mercadorias existentes no estoque do estabelecimento, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. Há elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, o valor apurado como devido. Afastada a arguição de nulidade do lançamento. Não acatada a decadência arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2021, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 128.129,04, acrescido da multa de 100% tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 004.005.002: Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, 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 estoque em exercício fechado, fatos geradores apurados em 2021.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I, art. 23-B da Lei nº 7.014/96, c/com art. 83, inc. I do RICMS/2012 e art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 36 a 45, onde inicialmente relatou os fatos, em seguida informou que é uma microempresa que sempre honrou com seus compromissos perante o Fisco e registrou ter sido surpreendida com a lavratura dos Autos de Infração números: 2068920010/21-0 e 206892000921-2 pelo “Agente de Tributo Estadual Mauricio Jose Costa Ferreira de matrícula 13.2068920, de unidade de fiscalização é a SAT/DAT METRO/INFAS ATACADO”.

Após descrever as acusações contidas nos dois Autos, defende que essas supostas omissões lhes causou enorme supressa, pois sempre cumpriu as determinações legais e jamais omitiu qualquer receita, de modo que todas as vendas realizadas foram informadas, inclusive com a disponibilização de uma via ao cliente/consumidor por meio de notas fiscais eletrônicas.

Lembra que as informações das vendas são armazenadas no banco de dados SEFAZ/BA e enviadas para seu contador para o cálculo do imposto devido. Quanto as notas de entradas de mercadoria que os fornecedores entregaram no estabelecimento, destaca que são escrituradas no livro-caixa. Portanto, nunca houve omissão de qualquer informação.

Conta haver uma prática de pessoas de má índole que utilizam o CNPJ de terceiros para faturar notas fiscais e dada a impossibilidade do fisco os punir, a SEFAZ responsabiliza as empresas vítimas que tiveram as notas de entrada indevidamente faturadas em seu CNPJ. Diz ser esse o caso apurado pela Fiscalização, sendo a autuada mais uma vítima dessa fraude, pois nunca adquiriu mercadorias constantes nas notas colacionadas pelo autuante no Auto de Infração.

Admite que somente adquiriu as mercadorias da nota “*de código 1357*” no valor de R\$ 482.500,00, haja vista que todas as notas fiscais de entrada recebidas são rigorosamente escrituradas e a saída dessas mercadorias são informadas.

Lembra que o lançamento, em caráter supletivo, deve ocorrer no prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador nos termos do art. 150, § 4º do CTN, sob pena de se operar o efeito homologatório, impedindo-se assim a constituição do crédito tributário, cabendo a Administração Tributária proceder à fiscalização da atividade do contribuinte referente a apuração e pagamento do tributo, seja homologando-a, expressa ou tacitamente, havendo concordância, seja procedendo ao seu lançamento ou de eventual diferença, de ofício, quando dela discordar.

Pondera, caso o Fisco tenha conhecimento ou não, real ou presumido, do termo inicial do fato gerador, a inércia acarreta a perda do direito em constituir o crédito tributário.

Observa não ter agido com dolo, fraude ou simulação e desconhece o que causou a diferença apurada pela SEFAZ/BA, uma vez que as mercadorias, constantes nas notas fiscais de entrada, arroladas no levantamento nunca chegaram ao seu estabelecimento comercial e, portanto, nunca foram comercializadas.

Assevera que o ICMS devido nas notas recebidas estão devidamente pagos, o que demonstra o cumprimento das obrigações. Assim, requer preliminarmente a anulação do Auto de Infração pelo reconhecimento da decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Esclarece que os Autos de Infração números 2068920010/21-0 e 206892000921-2 não preenchem os requisitos exigidos no art. 18, incisos II e IV do Decreto nº 7.629/99, em razão do autuante não ter juntado aos autos as respectivas notas fiscais tomadas como base para a autuação, apresentando somente as numerações destas.

Conclui assim, que seu direito de defesa restou inviabilizado, impossibilitando uma defesa robusta e com riqueza de detalhes, pois nem ao menos pode identificar quais foram os fornecedores e os produtos que o autuante alegou terem sido omitidos, razão pela qual requer sua nulidade.

Na remota hipótese de o Auto de Infração não ser anulado, afirma que será penalizada por algo que não fez, inclusive sem ter a devida oportunidade de se defender e provar o equívoco constante no lançamento.

Ao abordar o mérito da infração, o que faz na remota hipótese de a preliminar de nulidade não ser acatada, pontua que nas autuações em questão foram apuradas as supostas irregularidades no período entre 01/01/2021 a 30/07/2021, acusações que não admite, haja vista que o autuante não observou as decisões reiteradas do CONSEF, que entende caber a aplicação da proporcionalidade, não observada, uma vez que o autuante tem a obrigação de explicar as razões que o levou a desconsiderar tal norma.

Relata ter encontrado divergências de informações, tendo em vista que a autuada é um estabelecimento de comércio atacadista, e não foram deduzidos os percentuais da perda dessas notas fiscais de entrada.

Destaca que a autuada se encontra desde 04/05/2021 na situação cadastral INAPTA, fato que lhe impossibilita realizar qualquer venda ou compra, prejudicando suas finanças, sem que o Fisco tenha lhe avisado previamente.

Ressalta que os fatos narrados demonstram o terrível poder confiscatório do estado e sinaliza que no cálculo do imposto não foram deduzidas as mercadorias perdidas em função de sua inaptidão forçada, que deveria ocorrer no percentual de 50%, além do fato de o autuante não ter deduzido os créditos fiscais constantes no banco de dados da SEFAZ/BA no valor de R\$ 94.538,13, conforme registro na apuração do ICMS.

Quanto a multa aplicada nas infrações dos dois Autos, diz entrar em frontal colisão com os princípios legais, sendo a multa de 100% confiscatória.

Explica que existem limitações legais para os percentuais aplicados, como os Princípios da Capacidade Contributiva e o da Não Confiscatoriedade, ambos expressos na Carta Magna, visto que, embora dirigidos especificamente aos tributos, tem seus efeitos a todo sistema tributário, inclusive às multas fiscais. Assim sendo, a sua não observância se caracteriza uma inconstitucionalidade.

Acrescenta que além dos princípios citados, o princípio da Moralidade Administrativa também deve ser observado, quando da aplicação das multas fiscais, devendo a Administração adequar a sua conduta ao bem comum, vinculando todos os seus atos e os de seus agentes aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, publicidade, economicidade, motivação do ato e proibição de desvio de finalidade.

Assevera ser mais uma vítima da fraude já relatada, pois não adquiriu essas notas trazidas pelo autuante, já que todas as notas recebidas são escrituradas.

Requer que seja:

- a)** Acolhida a preliminar de nulidade e decretar a anulação dos Autos de Infração números 2068920010/21-0 e 206892000921-2, excluindo qualquer débito;
- b)** Cancelado/extinto o Auto de Infração e os débitos constantes no mesmo em razão da autuada desconhecer a notas de código 1667 e 1689 no valor de R\$ 154.400,00 e R\$ 328.100,00, entradas diferentes das informadas nas suas declarações, na remota hipótese de não serem acolhidas as preliminares arguidas;
- c)** Aplicada a dedução do crédito fiscal ao qual tem direito no valor de R\$ 94.538,13;
- d)** Deduzido o percentual de 50% referente as perdas das mercadorias, em função da inaptidão da empresa;
- e)** Reduzida a multa aplicada, haja vista que jamais existiu a intenção de sonegar e todas as notas fiscais emitidas foram autorizadas pela Secretaria da Fazenda, registradas no livro e foram recolhidos todos os impostos nos prazos legais, por se configurar confisco não podendo a autuada ser apenada, posto que agiu de boa-fé e sem dolo;
- f)** Aplicados os Princípios da Eventualidade, Equidade e Razoabilidade, posto que foi justificado e provado que a autuada agiu de boa-fé, além de ser este o entendimento do CONSEF;
- g)** Provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente através da produção de prova documental, bem como as demais provas que se fizerem necessárias no decorrer da instrução processual, nos termos do art. 369 do Novo Código de Processo Civil.

O autuante prestou a informação fiscal às fls. 63 a 65, onde inicialmente informou não procederem as alegações da autuada de não ter adquirido a totalidade das mercadorias constantes na base de dados das notas fiscais eletrônicas e que teria sido vítima de uma prática fraudulenta, levada a efeito por pessoas de má índole, que utilizam o CNPJ de terceiros para faturar. Tal questionamento, deveria estar respaldado por medidas policiais, inclusive com o fornecimento de certidões relativas ao processo investigatório.

Quanto a arguição da eventual perda do direito do Estado em constituir o crédito tributário em razão da inércia na persecução do crédito fiscal não se aplica ao caso, em razão da não ocorrência do decurso do prazo decadencial.

Salienta não caber a alegação de desconhecimento das notas fiscais constantes na base de dados da NF-e, uma vez que são de domínio do próprio contribuinte.

Quanto ao mérito, afirma que a autuada não apresentou defesa do *quantum* apurado e nem fundamentou a alegada perda de 50% por inaptidão.

Em relação a pretensão de uma eventual compensação dos valores do atual montante apurado, com os valores relativos a eventuais créditos fiscais constantes no “*registro fiscal da apuração do ICMS*” anexado na defesa, não é possível. Assim aconselha a autuada procurar os meios próprios, dentro do processo administrativo fiscal, para que proceda a quitação mediante apresentação do competente Certificado de Crédito.

Frente a alegação da natureza confiscatória da multa e do descumprimento de diversos preceitos constitucionais no processo administrativo fiscal, lembra que tal análise foge a sua competência.

Conclui solicitando que o presente Auto de Infração seja encaminhado ao órgão Julgador para a devida apreciação e, ao final, declarado procedente.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de uma infração a legislação, tempestivamente impugnada, pelo não recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado.

O contribuinte registra como a sua atividade econômica principal a de CNAE-Fiscal 4639/70-1 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, estabelecido nesta capital, está inscrito no Cadastro Estadual de Contribuintes na condição de Microempresa, não optante do Simples Nacional, e encontra-se atualmente (desde 04/05/2021) com a inscrição estadual da situação INAPTA, com base no art. 27, inc. XXI do RICMS/2012, ou seja, “*XXI - quando identificado operações fictícias de vendas de mercadorias ou outras operações com indícios de fraude, simulação ou irregularidades fiscais;*”.

Nos registros dos dados cadastrais da autuada, consta que a concessão de sua inscrição no Cadastro Estadual – CAD-ICMS ocorreu em 11/10/2016, sendo um fato recorrente em seu histórico, o processamento da inaptidão cadastral: (I) 26/06/2017, na forma do art. 27, inc. I (*quando ficar comprovado, através de diligência fiscal, que o contribuinte não exerce atividade no endereço indicado;*) e (II) 17/11/2017, pelo mesmo motivo anterior.

Registro que por ser fato recorrente em seu histórico cadastral, a autuada não pode arguir que “*ficou de um dia para noite impossibilitada de praticar qualquer ato financeiro, e, o ente estatal nem ao menos avisou previamente dessa situação*”.

Em referência especialmente a arguida falta de aviso prévio da SEFAZ relativa à situação cadastral de inaptidão, lembro que não existe obrigatoriedade legal ou regulamentar para que se faça previamente tal comunicação, conforme prevê o art. 27, § 1º do RICMS/2012:

Art. 27. Dar-se-á a inaptidão da inscrição, por iniciativa da repartição fazendária:

§ 1º Constatada pelo fisco a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas neste artigo, a inaptidão será processada de ofício e os dados de identificação do contribuinte e o motivo da inaptidão serão disponibilizados pela Secretaria da Fazenda mediante acesso público ao endereço “<http://www.sefaz.ba.gov.br>”.

O RICMS/2012, efetivamente impõe ao contribuinte com situação cadastral INAPTA, diversas restrições, o que é imprescindível que ocorra, tendo em vista que a inaptidão visa inibir ações

que certamente impediriam a ação da Fiscalização e em muitos casos facilitaria a atividade mercantil clandestina sem observar as regras regulamentares, que por óbvio, implicaria na falta de recolhimento dos impostos devidos.

Dentre as restrições cadastrais, o RICMS/2012 autoriza: *(I)* tornar os sócios da empresa inapta como “sócio irregular”, art. 14; *(II)* a baixa da inscrição, caso não ocorra a reativação da inscrição que esteja inapta há mais de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício subsequente ao da desabilitação cadastral, art. 28, § 1º, inc. III; dentre outros, pois a inscrição estadual inapta impede inclusive que seja autorizada a emissão de nota fiscal eletrônica pela sua inscrição e também para ela, além de impedir a concessão de outros benefícios fiscais previstos na legislação.

Contudo, a situação INAPTA pode ser revertida, por iniciativa do contribuinte inabilitado, conforme prevê o art. 32 do RICMS/2012, *in verbis*.

Art. 32. A reativação da inscrição ocorrerá:

I - por iniciativa do contribuinte:

- a) no reinício das atividades;*
- b) no caso de sustação do pedido de baixa;*
- c) desde que cessada a causa determinante da inaptidão.*

II - de ofício, na hipótese de desabilitação indevida.

A defesa arguiu nulidade do lançamento em razão de o “*autuante não ter juntado aos autos as respectivas notas fiscais que são tomadas como base para a alegação da autuante de que a autuada não declarou para o Fisco, havendo trazido somente as numerações de tais notas fiscais.*”, o que segundo entende, lhe “*restou inviabilizado, impossibilitando uma defesa robusta e com riqueza de detalhes, pois nem ao menos pode-se identificar quais foram os fornecedores e os produtos que o autuante alega terem sido omitidos*”.

Nesse sentido, lembro que a infração foi apurada mediante aplicação do roteiro de auditoria denominando levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, cuja base de dados utilizado pelo Fiscal para executar tal roteiro são os registros fiscais elaborados pelo contribuinte e transmitidos à SEFAZ via SPED-Fiscal referente a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, instituída pelo Convênio ICMS 143/06, além dos registros de emissão de notas fiscais eletrônicas emitidas contra e pelo contribuinte no desenvolvimento de suas atividades mercantis, armazenadas no Ambiente Nacional da Nota Fiscal Eletrônica.

No caso em análise, não foi apresentado, tampouco indicado na EFD a existência de indícios de inconsistências e/ou equívocos que pudessem ilegitimar os valores registrados pelo contribuinte nos seus livros fiscais.

O fato que caracterizou a infração está demonstrado e comprovado mediante os dados da EFD. Assim, a defesa somente poderia elidir a infração caso apresentasse as provas que demonstrassem o contrário do registrado na EFD.

Oportuno lembrar que o Código Civil – Lei nº 10.406/2002, assim estabelece no seu art. 226:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Já o Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015, trata da matéria nos artigos 417 e 418, *in verbis*:

Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Art. 418. Os livros empresariais que preencham os requisitos exigidos por lei provam a favor de seu autor no litígio entre empresários.

Assim, resta patente que a EFD, sendo os livros fiscais do contribuinte faz prova conta e a favor do mesmo.

A prova da infração está claramente demonstrada, que se constitui exatamente na escrita fiscal do contribuinte, por ele elaborada e transmitida, que reflete fielmente os fatos e ocorrências mercantis com repercussão fiscal, até prova em contrário, fatos e registros de seu inteiro conhecimento, o que põe por terra o argumento da necessidade do autuante relacionar e anexar aos autos todas as notas fiscais consideradas no levantamento.

Dessa forma, afasto esta arguição de nulidade, sob tal argumento.

Em seguida, a defesa afirmado que o lançamento de ofício deve ocorrer no prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, sob pena de se ocorrer o efeito homologatório, alegou que no presente caso se operou a decadência e assim, “*requer preliminarmente a anulação do referido Auto de Infração*”.

Sobre a decadência, o Código Tributário Nacional no seu art. 150, § 4º manda que a contagem do prazo decadencial seja a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, declara e efetua o pagamento, ou efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas e não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, pois assim está disposto:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Já o art. 173, inc. I do citado CTN considera a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando o contribuinte omite a realização da operação tributável, ou, de forma tácita, em situações que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido, em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

É o que se extrai da leitura do citado dispositivo conforme a seguir transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Lembro que o ICMS, que é um imposto sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que o próprio contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que entende como devido.

De fato, na forma posta pelo sujeito passivo, o prazo decadencial para que o Fisco realize o lançamento é de cinco anos, sendo que o termo inicial desse prazo pode ser a data de ocorrência do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante disposição do art. 173, inc. I, do citado CTN.

Ressalto que este entendimento foi externado pela Procuradoria Fiscal da PGE, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, já pacificado no âmbito deste CONSEF, que assim prescreve: “*Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato*

jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.” Ficando ressalvado o caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando se aplicaria a regra do art. 173, inc. I do CTN.

De outra forma, a contagem do prazo decadencial ocorreria do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, segundo o citado Incidente de Uniformização que: “*conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.”*

Considerando a Súmula nº 12 do CONSEF: “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.*” e que no caso, a data de ciência do lançamento, efetuado na forma do art. 108 do RPAF/99, se realizou em 06/10/2021, esta é a data a ser considerada como referência para contagem do lapso temporal de 5 anos a partir da ocorrência dos fatos geradores.

A infração exige o imposto decorrente da falta de recolhimento do ICMS devido a omissão de saídas de mercadorias tributadas. Desse modo, o lançamento em análise se conforma com os casos das infrações em que o sujeito passivo não declarou as operações, tampouco apurou o imposto relativo a tais operações e nem efetuou o pagamento de imposto, portanto, aplica-se o art. 173, inc. I, do CTN.

Destarte, não se processou a decadência para o lançamento, cujos fatos geradores ocorreram entre 01/01/2021 e 31/05/2021, pois a Fazenda Pública, tendo constituído o crédito tributário em 06/10/2021, data da ciência, tem o direito a constituir os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram a partir de janeiro de 2016.

O roteiro de auditoria aplicada para apurar a infração deve observar o disposto na Portaria nº 445/1998, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

A citada portaria determina no seu art. 2º:

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

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

(...)

Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

Repto, a falta de recolhimento do ICMS decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, foi apurada, segundo consta na descrição da infração: “*mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado*”.

O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias consiste em uma das formas de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, em um determinado período, tomando por base as informações dos estoques inicial e final, as aquisições

(entradas de mercadorias) e as vendas (saídas de mercadorias), ocorridas nesse período, cujo objetivo é apurar se ocorreram entradas e/ou saídas de mercadorias sem documento fiscal e/ou não registradas na escrita fiscal e/ou contábil.

De posse das quantidades dos estoques da entradas e saídas, a verificação resulta da aplicação de uma simples equação matemática: *Estoque Inicial mais Entradas menos Estoque Final igual às Saídas*, onde é verificado se as quantidades de saídas de determinadas mercadorias, escolhida pelo Fiscal, não apresenta saldo, ou seja, saldo zero, podendo ser realizado em um exercício fechado, quando já encerrado, portanto, já foram apurados os estoques de cada mercadoria, ou em exercício aberto, neste caso, quando os estoques finais ainda não tenham sido apurados, devendo-se contar fisicamente as quantidades de cada item de mercadoria.

No presente caso, foi realizado o levantamento na modalidade de exercício fechado, caso em que é impossível a contagem física das mercadorias. Assim a valoração quantitativa dos estoques finais é feita através dos dados registrados na escrituração fiscal feita pelo próprio contribuinte do seu inventário.

Contudo, observo que o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2021 para exigir o imposto decorrente de fatos geradores ocorridos em 2021, conforme demonstrativo analítico, fls. 14-v a 25, no período de março a maio de 2021.

A Portaria nº 445/1998, estabelece no seu art. 1º:

Art. 1º O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (Grifo do relator)

Considerando a aplicação do roteiro de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, apesar de ter se realizado em setembro de 2021, ou seja, antes do final do exercício financeiro, constato, após o exame da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, que os procedimentos que caracterizam o encerramento do exercício financeiro da empresa autuada foram realizados, uma vez registrado o inventário do estoque existente no estabelecimento em 31/05/2021, preenchendo, pois, as condições exigidas no art. 2º, inc. I da Portaria nº 445/98.

A defesa não trouxe nenhum fato que possa descharacterizar a infração.

Quanto a alegação de que teria sido vítima de “...uma prática levada a efeito por pessoas de má índole que, utilizam o CNPJ de terceiros para faturar notas fiscais...” não procede, tendo em vista que a legislação dispõe de mecanismos a serem adotados pelos contribuintes capazes de impedir tais equívocos, conforme previsto no art. 89, §§ 16 e 17, *verbis*.

Art. 89. Do resultado da análise referida no art. 88, a Secretaria da Fazenda cientificará o emitente: (...)

§ 16. O contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento “desconhecimento da operação”;

§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação” no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico www.nfe.fazenda.gov.br, salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado.

Em relação a arguição de que a empresa desconhecia as “...notas de código 1667 e 1689 no valor de R\$ 154.400,00(-) e R\$ 328.100,00(-) entradas diferentes das informadas nas suas declarações...”, se mostra inconsistente diante do registro das notas fiscais no Portal da Nota Fiscal Eletrônica e os registros das mesmas na EFD do contribuinte.

As referidas notas fiscais se encontram no *status* de Autorizadas, foram regularmente emitidas e não consta registrado nenhum evento de “*desconhecimento da operação*”, além de corresponderem exatamente aos valores contestados pela defesa: NF-e nº 001.667 - valor das mercadorias R\$ 154.400,00 e a NF-e nº 001.689 no valor de R\$ 328.100,00, além do fato de estarem registradas na EFD – REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS, do período de 01/04/2021 a 30/04/2021.

A defesa requer, além da nulidade e/ou improcedência da infração, que *(I)* seja aplicado a dedução do crédito fiscal ao qual teria direito no valor de R\$ 94.538,13 constantes no Auto de Infração; e que *(II)* seja deduzido o percentual de 50% referente a perda das mercadorias em função da inaptidão da empresa.

Os dois pedidos ficam indeferidos, ambos por falta de previsão legal.

Referente ao pedido de redução da multa sugerida, deixo de apreciar frente ao que estabelece o art. 167, inc. III do RPAF/99, tendo em vista ser esta a multa prevista na Lei nº 7.014/96 para a infração apurada.

Quanto as perdas, lembro que a Portaria nº 445/89, prevê no art. 3º, § 1º que “*Deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período.*”, exclusivamente para contribuinte que praticam atividade econômica de comércio varejista, que não é o caso da autuada.

Destarte resta caracterizada a infração.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206892.0010/21-0**, lavrado contra **MILL COMERCIAL DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 128.129,04**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2023.

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO /RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA