

A. I. N ° - 274068.0014/22-0
AUTUADO - WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
INFAZ - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/11/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0223-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Valor da diferença de saídas superior ao das entradas. Comprovado pelo autuante a alegação defensiva de que foram computadas nas entradas quantidades em duplicidade. Infração parcialmente subsistente; **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; **b.2)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Comprovado pelo autuante a alegação defensiva de que não foram computadas diversas notas fiscais de entradas. Infrações parcialmente subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 27/09/2022, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 596.658,75, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 004.005.005 - Falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 567.491,10, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 - 004.005.008 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ de R\$ 20.885,00, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechados de 2019. Aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 004.005.009 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$ 8.282,65, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento

quantitativo de estoque, no exercício fechado de 2019. Aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com defesa, fls. 41 a 51, inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Em seguida, após transcrever o teor das infrações observa que o lançamento é totalmente improcedente, posto que o Autuante desconsiderou diversos documentos fiscais, razão pela qual a suposta omissão não corresponde a realidade da documentação fiscal da Impugnante.

Assevera que o Auto de Infração em comento promove o estudo do analítico de estoque da Impugnante no exercício financeiro de 2019, com base nos dados analisados a partir do analítico de estoque, o Autuante conclui pela omissão de entrada de diversas mercadorias, sujeitas ao regime normal de tributação, sujeitas ao regime de substituição tributária e sujeitas ao regime da tributação antecipada, sempre considerando como omissas as entradas de mercadorias que haveria sido adquiridas com recursos de omissões de saída pretéritas.

Destaca que as conclusões obtidas pelo Autuante simplesmente não condizem com a realidade escritural da Impugnante já que diversos documentos fiscais foram olvidados pelo Autuante quando do levantamento de estoque, a parcialidade do levantamento fiscal realizado pelo Autuante findou por dar a impressão de uma omissão de entrada que, na realidade, não existe.

Para ilustrar o esquecimento realizado no levantamento fiscal, destaca o produto “VHO CASILLERO DIABLO 750ML” (Código nº 645); no analítico de estoque o Autuante indicou o total de 552 unidades correspondentes às entradas do referido produto, para tanto, considerou as Notas Fiscais nºs 489623298, 489623299, 489623300, 521576421, 563038492, 591796527, 600100144, 664995052, 679363509, 698626682.

Contudo, tais documentos fiscais não representam a totalidade de entradas registradas pela Impugnante, no exercício de 2019, da mercadoria posta em destaque, uma vez que fora deixada fora do levantamento do Autuante a Nota fiscal nº 698626683 (Chave de acesso: 32191109300053000283550010000323621980830522), a qual registra a entrada de 180 unidades de “VHO CASILLERO DIABLO 750ML”, exatamente o montante alegadamente omissos.

Vê-se, portanto, que as omissões apontadas e registradas pelo Autuante não passam da simples desconsideração de documentos fiscais devidamente registrados pela Impugnante, conforme documentação anexa. **(doc. 02)**

Frisa que os equívocos não se restringem às entradas consideradas pelo Autuante, mas também se revelam na consideração das saídas promovidas pela Impugnante; em diversos itens há subnotificação de saídas realizadas, o que, a princípio, poderia indicar uma suposta omissão de saída, contudo, tais elementos também deverão ser elididos com a consideração integral das operações realizadas pela Impugnante.

Cita como exemplo a mercadoria “POLENTA COM QUEIJO” foi registrada pela Autuante sem considerar nenhuma entrada no exercício de 2019, todavia, foram registradas o total de 1.350 unidades saídas no referido ano. Tais operações foram registradas nas Notas Fiscais nºs 9157, 9221, 9241, 9252, 9256, 9293, 9305.

Não só este exemplo, mas em tantas outras mercadorias, o Autuante considerou o número total de saídas em montante aquém daquele devidamente registrado pela documentação fiscal da Impugnante, conforme se observa da documentação anexa. **(doc. 03).**

Realizados os ajustes necessários, considerando as operações olvidadas pelo Autuante, tem-se a exposta a devida realidade escritural da Impugnante, o que fará, consequentemente, desconstituir o Auto de Infração em sua integralidade.

Requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%). Invocando o art. 112, do CTN, requer a aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração.

Finaliza solicitando o reconhecimento e decretação da improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da exigência fiscal.

Não sendo este o entendimento requer a redução ou o afastamento da multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco. Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas.

A autuante presta a Informação Fiscal às fls. 53/87, inicialmente transcrevendo o inteiro teor das infrações. Em seguida faz um resumo dos argumentos defensivos e passa a prestar os seus esclarecimentos a seguir resumidos:

Em relação ao argumento de que diversos documentos fiscais foram desconsiderados pela fiscalização quando do levantamento de estoque. Como exemplo cita a nota 698.626.683, chave de acesso 32191109300053000283550010000323621980830522, diz que a mesma não procede. A chave de acesso 32191109300053000283550010000323621980830522 é da NF-e 32362, que consta no ANEXO 3 – DEMONSTRATIVO DE ENTRADA – 2019, portanto, não existe a suposta nota 698.626.683, conforme cópia da imagem da pesquisa que efetuou. Entretanto, analisando o arquivo Doc. 03 - Notas fiscais de entrada foram identificadas algumas que realmente não foram computadas no demonstrativo de entrada. Como o documento estava em PDF, a defendente foi notificada a apresentar os dados em planilha EXCEL, através da Intimação 3. A recorrente apresentou a planilha através do e-mail de 16-01-2023.

Prossegue dizendo que as notas informadas pela manifestante foram incluídas no ANEXO 12 - DEMONSTRATIVO DE ENTRADA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL e o somatório por item foi transferido para o ANEXO 11 - DEMONSTRATIVO DO ESTOQUE - 2019 - INFORMACAO FISCAL.

Os inventários e saídas também foram revistos. O demonstrativo de saída passou a ser ANEXO 13 - DEMONSTRATIVO DE SAÍDA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL. O inventário final passou a ser 14 - DEMONSTRATIVO DE INVENTÁRIO 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL. Estes dados também foram transferidos para o ANEXO 11 - DEMONSTRATIVO DO ESTOQUE - 2019 - INFORMACAO FISCAL.

Como resultado a omissão de entrada de R\$ 567.491,10 passou para omissão de saída de R\$ 380.319,89.

A infração 02 passou a R\$ 1.144,08, conforme ANEXO 15 - ICMS NORMAL POR SOLIDARIEDADE - MERCADORIAS ST - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL. A infração 03 passou a R\$ 696,86, conforme ANEXO 16 - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL.

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

Quanto a solicitação da aplicação do IN DÚBIO PRO CONTRIBUINTE frisa que as infrações lançadas são claras e objetivas, foram baseadas em fatos concretos com demonstrativos lastreados nos documentos fiscais, o que afasta a possibilidade de dúvidas.

Se posiciona no sentido que não se faz necessária a perícia técnica ou diligência, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Finaliza opinando pela procedência parcial do presente auto de infração.

A autuada ao ser cientificada se pronuncia às fls. 110 a 115 dizendo que a autuante acolheu parcialmente os fundamentos e provas da defesa, reduzindo a exigência fiscal para R\$ 380.319,89; R\$ 1.144,08 e R\$ 696,86, respectivamente, entretanto, observa-se que o lançamento é totalmente improcedente posto que a autuante desconsiderou diversos documentos fiscais, razão pela qual a omissão não corresponde à realidade da documentação fiscal da Manifestante.

Quanto à omissão de saída, verificou-se que a autuante partiu do analítico de estoque de 2019, para concluir pela omissão de entrada de diversas mercadorias, sujeitas ao regime normal de

tributação, à substituição tributária e a tributação antecipada, com base na premissa de que as entradas não contabilizadas foram adquiridas com recursos de saídas igualmente omitidas.

Reitera que as omissões apontadas e registradas pelo Autuante não passam da simples desconsideração de documentos fiscais devidamente registrados pela Impugnante, como restou comprovado, e que realizados os ajustes necessários, considerando as operações olvidadas pela autuante, tem-se a exposta a devida realidade escritural da Impugnante, o que fará, consequentemente, desconstituir o Auto de Infração em sua integralidade.

Fala mais uma vez sobre a exorbitância das multas aplicadas. Requer a aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração e reitera os termos da defesa inicial.

A autuante se pronuncia às fls. 120 a 122, e diz que a impugnante alega que a fiscalização desconsiderou diversos documentos fiscais, razão pela qual a suposta omissão não corresponde à realidade da documentação fiscal da manifestante. Entretanto, a defendente não apontou quais documentos supostamente não foram analisados pela fiscalização durante a fiscalização ou informação fiscal, e não indicou falha nos novos demonstrativos da informação fiscal.

Registra que o inciso IV, do art. 8º e art. 143 do RPAF/99, determinam que as petições devem conter os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a veracidade das suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal. Se há alguma prova a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos.

Assim mantém os termos da informação fiscal de folhas 83 a 106, que concluiu pela procedência parcial do Auto de Infração.

Tendo em vista que o sujeito ao se manifestar reiterou integralmente os mesmos argumentos inseridos na inicial, o processo foi pautado para julgamento. Na sessão de julgamento realizada em 09/05/2023, em sustentação oral o representante legal da empresa asseverou que ainda existiam incorreções no levantamento, entretanto, a empresa ficou impossibilitada de apresentá-las analiticamente, em virtude do prazo concedido para manifestação.

Considerando que inicialmente a infração sob análise apontou omissões de entradas superiores às omissões de saídas e após a Informação Fiscal a situação se inverteu.

Considerando que ao ser cientificado sobre a referida Informação Fiscal foi concedido ao sujeito passivo o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, conforme se verifica à fl. 108, para evitar futuras alegações de cerceamento ao direito de defesa, decidiram os membros desta Junta de Julgamento Fiscal pela conversão do processo em diligência para que a Inspeção renovasse a Intimação de fl. 108, reabrindo o prazo de defesa.

Havendo manifestação do autuado foi solicitado que a autuante tomasse ciência, a fim de prestar nova Informação Fiscal.

O sujeito passivo ao ser cientificado se manifestou às fls. 138 a 149 dizendo que após o curso do processo administrativo, o Autuante, por meio da conclusão a Diligência Fiscal, em virtude da defesa administrativa apresentada pela Manifestante, tenta alterar o lançamento fiscal para modificar substancialmente a acusação fiscal de omissão de entrada para omissão de saída.

Entende que após a ciência do contribuinte do lançamento fiscal, este não pode ser alterado para modificar as razões da pretensão creditícia originalmente apresentada, mudando a acusação fiscal na sua integralidade, salvo com a declaração de nulidade desta autuação para posterior lavratura de novo auto de infração.

Assevera que em sede de diligência fiscal o Fisco não pode alterar o lançamento já definitivamente realizado, sobretudo para alterar a acusação fiscal, em face da preclusão do ato administrativo (art. 146 do CTN). Assim como, não cabe à instância administrativa alterar a

acusação fiscal sem a lavratura de um novo Auto de Infração, pois o CONSEF não tem competência para promover lançamento fiscal, como pretende o Auditor Fiscal. É o que dispõe o art. 156 do RPAF.

A exemplo disto tem-se a farta jurisprudência do TIT-SP que reconhece com clareza a impossibilidade de alteração da acusação fiscal a partir do momento da lavratura do auto de infração, inclusive em sede de diligência fiscal, conforme Acórdãos que copiou, razão pela qual, afirma não proceder a alteração proposta pelo Auditor.

Nesse sentido, o Autuante, sem considerar outras possibilidades de comprovação das perdas, vem exigir a cobrança do imposto sob a alegação de não recolhimento do ICMS em virtude de omissão de saída.

Frisa ser notória a existência de perdas e quebras durante o processo de industrialização e comercialização e, conforme preceitua o art. 374, I, do CPC/15, “*não dependem de prova os fatos notórios*”. Se não carece de prova a existência de perdas, caberia ao Autuante provar que as perdas são anormais ou mesmo que não são perdas. Jamais simplesmente desconsiderar sua existência, inverter o ônus da prova e concluir que, ao contrário de perdas normais, o contribuinte teria comercializado a mercadoria sem emissão de documento fiscal.

De mais a mais, tanto é verdade que há outros meios de se comprovar a perda, que o próprio legislador estadual, como não poderia ser diferente, reconhece a existência das referidas perdas ao determinar a redução de 1% da base de cálculo do ICMS-ST. Ora, se existem perdas no distribuidor e no varejista, elas também existem no industrial e não podem ser desprezadas pela fiscalização para exigir estorno de crédito.

Nesse contexto, a esfera administrativa estadual, através da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia - CONSEF, reconhece que o procedimento de auditoria de estoque deve observar a quebra de peso e as perdas normais e transcreve Ementa referente ao ACÓRDÃO JJF nº 2112-02/01.

Salienta ainda que a Portaria nº. 445/2019 da SEFAZ-/BA, determina os percentuais presumidos de perda, conforme disposto no seu art. 3º, cujo teor transcreveu e acrescenta que Tribunal Administrativo Tributário de Pernambuco – TATE ao julgar autuação procedida contra outro engarrafador “Coca-Cola” concluiu pela existência de perda normal inerente a atividade do contribuinte.

Dessa forma, ao exigir imposto, e até mesmo alterá-lo, o Auditor está indo de encontro a negando a legislação estadual, razão pela qual não procede a acusação fiscal. Não obstante, para adentrar de maneira frontalmente ligada ao refazimento proposto pelo Autuante, faz-se necessário considerar que as supostas omissões de saída não ocorreram na realidade e a acusação fiscal nasce da parcialidade do levantamento fiscal.

Frisa que, quando há a devida comparação entre o estoque final indicado pela Autuante e as operações de saída e entrada promovida pela Manifestante, resta evidente um descompasso entre os dados apresentados, apontando como exemplo a mercadoria NESCAFÉ DOLCE GUSTO 16x7G (Código 337836) onde é possível vislumbrar que a Autuante indicou uma suposta omissão de 300 unidades:

Todavia, tal omissão só é possível ser encontrada porque os dados de estoque final indicados pela Autuante registram operações tão somente até novembro de 2019, como passa a indicar:

cd_loja	cd_item	dt_ano	dt_mes	qt_item	fl_tipo_it	cd_unid	cd_unid	vl_cust_unit	vl_cust_tota
					fc	negc	medd		
4994	317929	2020	7	6.000	H		2 UN	12,17	72.997,80
4994	317929	2020	8	1.500	H		2 UN	12,17	18.249,45
4994	331736	2020	4	108	H		2 UN	9,17	990,50
4994	337836	2019	11	300	H		2 UN	14,73	4.418,76
4994	354088	2019	10	312	H		2 UN	7,75	2.419,40
4994	354088	2019	11	1.368	H		2 UN	7,75	10.608,02
4994	354088	2019	12	516	H		2 UN	7,75	4.001,27

Veja-se que em relação ao produto destacado a última movimentação e o que parece ser o “fechamento de estoque” se deu em novembro de 2019, claramente excluindo todas as operações realizadas no período de dezembro de 2019:

cd_item	cd_unid	qt_forn	qt_item	dt_ano	dt_mes	dt_emis	tp_nota	cd_cgc_cpf_emi	nr_nota	cd_sere	nr_sist	nr_linh	nr_chav_gnfe	cd_mode	cd_stat
337836	CX	3	1.008	336	2019	12	E	60409075012088	601398	1	703822931	3	2919126040907501208850010008013981760818109	55	80
337836	UN	1	504	504	2019	12	S	00063960006131	9227	300	703822840	25	29191200063960006131553000000092271939432840	55	80
337836	UN	1	504	504	2019	12	S	00063960006131	9225	300	703822838	82	29191200063960006131553000000092251580372332	55	80

Afirma que esses dados extraídos diretamente das planilhas do Autuante não são isolados, mas ocorrem em diversos outros casos.

Aponta outro exemplo, o produto “MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID” (Código 331736), cujo controle de estoque indicado pelo Autuante registra operações somente até o mês de abril de 2020:

CODIGO RAIZ	DESCRICAO	NCM	SIT	EI ¹	ENTRADA ²	SAIDA ³	EF ⁴	QUANT OMISSÃO SAÍDAS
'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	'34022000'	1	A	B	C	D	F=(A+B)-(E+D)
					3.108,000	1.560,000	0,000	1.548,000

cd_loja	cd_item	dt_ano	dt_mes	qt_item	fl_tipo_it	cd_unid	cd_unid	vl_cust_unit	vl_cust_tot
					fc	negc	medd		
4994	331736	2020	4	108	H		2 UN	9,17	990,50

Porém, analisando a movimentação das notas fiscais, deveriam conter informações nos períodos de 2017, 2018 e 2019.

cd_unid_ne	cd_item	dt_ar	ENTRAD	SAID	SALDO	Estoque a informar
2	331736	2016	1.332	1.332	-	-
2	331736	2017	1.584	1.248	336	336
2	331736	2018	4.176	2.088	2.088	2.424
2	331736	2019	3.108	1.560	1.548	3.972
2	331736	2020	2.904	1.680	1.224	5.196

Menciona o produto “TV 4K UHD RU7100 55 PRETO 1 UM” (Código 980007897), que teve uma suposta omissão de 20 unidades:

CODIGO RAIZ	DESCRICAO	NCM	SIT	EI ¹	ENTRADA ²	SAIDA ³	EF ⁴	QUANT OMISSÃO SAÍDAS
'980007897'	TV 4K UHD RU7100 55 PRETO 1 UN	'85287200'	1	A	B	C	D	F=(A+B)-(E+D)
					43,000	23,000	0,000	20,000

Não obstante, o fornecedor Samsung, emite nota de venda com saída do armazém, que por sua vez emite nota de remessa para entrega do produto. O que pode ser evidenciado pelas chaves das notas fiscais.

cd_unid	cd_item	cd_unid	qt_forn	qt_item	dt_ano	dt_mes	dt_emis	tp_nota	cd_cgc_cpf_emi	nr_nota	cd_sere	nr_sist	nr_linh	nr_chav_gnfe
2	980007897	UN	1	3	3	2019	10	E	00063960012298	179935	300	672850605	1	351910006396001229853000001799351177476771
2	980007897	UN	1	3	3	2019	10	S	00063960006131	6789	300	673296001	5	291910006396000613155300000067891440309711
2	980007897	PC	1	10	10	2019	12	E	00280273000137	77289	15	698626696	1	13191100280273000137550150000772891612064409
2	980007897	PC	1	10	10	2019	12	E	24574383000250	49030	1	698626686	1	35191124574383000250550010000490301000837331
2	980007897	PC	1	10	10	2019	12	E	24574383000250	50033	1	706751620	1	35191124574383000250550010000500331000667660
2	980007897	PC	1	10	10	2019	12	E	00280273000137	78584	15	706751638	1	13191100280273000137550150000785841672749020
2	980007897	UN	1	5	5	2019	12	S	00063960006131	9145	300	698626666	9	2919120006396000613155300000091451746919678
2	980007897	UN	1	5	5	2019	12	S	00063960006131	9202	300	702426396	26	2919120006396000613155300000092021265554875
2	980007897	UN	1	10	10	2019	12	S	00063960006131	9272	300	707354127	37	2919120006396000613155300000092721626798078

Destarte, tem-se a total parcialidade do levantamento fiscal que, além de alterar em sede de informação fiscal a acusação realizada originariamente, desconsidera as perdas normais e indica valores completamente desconexos, com evidente falha no relatório das operações efetuadas.

Ante o exposto, e diante da confirmação do equívoco fiscal, deve-se reconhecer a total nulidade do Auto de Infração, por alteração na acusação fiscal, bem como, caso não se reconheça a inovação na acusação, que seja julgado improcedente pela parcialidade da acusação fiscal, nos termos anteriormente indicados.

A autuante se manifesta às fls. 156 a 164 dizendo que a impugnante alega que após ciência do contribuinte do lançamento fiscal, este não pode ser alterado para modificar as razões da pretensão creditícia originalmente apresentada, mudando a acusação fiscal na integralidade,

salvo coma declaração de nulidade desta autuação para posterior lavratura de novo auto de infração.

De início destaca que, no caso em questão a infração 1 passou de omissão de entrada maior que omissão de saída para omissão de saída maior que omissão entrada, ambas apuradas através de levantamento quantitativo de estoque.

Em seguida diz que a alegação não procede. De acordo com o § 1º, do art. 18, do RPAF/BA as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo. As correções foram cientificadas à defendente e esta se pronunciou na terceira manifestação defensiva. Portanto os requisitos do art. 18, do RPAF/BA foram atendidos. Sendo assim, a alteração da infração 1 de omissão de entrada maior que omissão de saída para omissão de saída maior que omissão de entrada está amparada pela legislação.

Quanto ao argumento de que a modificação da razão fere o art. 146 do CTN não prospera pois de acordo com o art. 145 c/c 149 do CTN é permitida a revisão de ofício pela autoridade administrativa quando a lei assim o determine e o dispositivo do parágrafo 4º, do art. 129 da Lei nº 3.956/81 (COTEB) permite a revisão.

No que se refere as decisões citadas pela defendente elas não podem ser consideradas como paradigma neste caso, pois aquelas decisões concedidas no âmbito de outras unidades da Federação, não têm o condão de vulnerar a legislação do Estado da Bahia.

Tais alegações não implicam a nulidade da autuação, tendo em vista que o processo administrativo fiscal existe exatamente para aperfeiçoar o lançamento de ofício, realizando os ajustes necessários para que o processo fique saneado para as etapas posteriores, sendo que tal procedimento não gera nenhum prejuízo à defesa do Autuado

Quanto ao argumento de que o levantamento quantitativo de estoque deve considerar as perdas conforme inciso I, do art. 374, do CPC/15, § 1º, do art. 289, do RICMS/BA e algumas decisões do CONSEF, frisa que as decisões não se aplicam na matéria em lide, pois as referidas decisões são para empresa de beneficiamento e a autuada exerceu atividade de comércio atacadista em 2019.

Apresenta os seguintes Dados da impugnante:

- I) Todas as saídas são transferência de mercadoria para outras filiais;
- II) Em consulta ao sistema Documento Fiscal Eletrônico – Módulo Gestor, não existe Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e para o exercício de 2019;
- III) Até 15/06/2022 tinha como atividade econômica Comércio Atacadista de Mercadorias em Geral com Predominância em Alimentos.

Sendo assim, a sua atividade é de atacadista, não se aplicando o disposto no § 1º, do art. 3º, da Portaria nº 445/2019, pois a empresa em 2019 tinha atividade de atacadista, portanto não tem direito a perda.

A recorrente cita que houve um descompasso entre as informações apresentadas e tenta comprovar com dados supostamente extraídos diretamente das planilhas da Autuante.

A citação não corresponde com a realidade. As plotagens constantes da manifestação defensiva, folhas 147 a 148, não são dos anexos do respectivo PAF.

No caso do item 000337836 - NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G, a impugnante cita que a Autuante registrou operações tão somente até novembro de 2019, excluindo todas as operações realizadas no período de dezembro de 2019.

Na realidade no levantamento quantitativo de estoque constam notas fiscais de entrada e saída em dezembro. Vejamos os demonstrativos abaixo:

Corte do ANEXO 12 - DEMONSTRATIVO DE ENTRADA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL:

DATA	DOC	CFOP	COD RAIZ	DESCRICAO	QuantConv
25/02/2019	735661	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	60,000
25/02/2019	735663	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	9,000
25/02/2019	735666	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	42,000
01/07/2019	763026	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	96,000
19/07/2019	766881	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	126,000
30/07/2019	769266	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	96,000
30/07/2019	769276	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	12,000
14/08/2019	772493	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	9,000
19/08/2019	773749	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	54,000
30/11/2019	798355	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	300,000
12/12/2019	801398	1.102	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO	1.008,000
			'000337836' Total	NESCAFE DOLCE GUSTO	1.812,000

Corte do ANEXO 13 - DEMONSTRATIVO DE SAÍDA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL:

DATA	NF-e	CFOP	COD	DESCRICAO	QuantConv
26/02/2019	7976	5.152	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	111,000
03/07/2019	8369	5.152	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	96,000
19/07/2019	8425	5.152	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	126,000
31/07/2019	8479	5.152	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	108,000
15/08/2019	8528	5.152	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	9,000
19/08/2019	8535	5.152	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	54,000
12/12/2019	9225	6.152	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	504,000
12/12/2019	9227	5.152	'000337836'	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	504,000
			'000337836' Total	NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G	1.512,00

No caso do item 000331736 - MRMUSC PROF PASTILHA, a impugnante cita que a Autuante registrou operações tão somente até abril de 2019.

Na realidade no levantamento quantitativo de estoque constam notas fiscais de entrada e saída também a partir de abril de 2019. Vejamos os demonstrativos abaixo:

Corte do ANEXO 12 - DEMONSTRATIVO DE ENTRADA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL:

DATA	DOC	CFOP	COD RAIZ	DESCRICAO	QuantConv
12/02/2019	4656	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	60,000
12/02/2019	20262	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	60,000
25/02/2019	4753	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	84,000
25/02/2019	20708	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	84,000
28/02/2019	4809	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	72,000
28/02/2019	20979	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	72,000
25/03/2019	4997	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	120,000
25/03/2019	21858	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	120,000
10/06/2019	5663	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	132,000
10/06/2019	5667	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	24,000
10/06/2019	24621	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	24,000
10/06/2019	24622	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	132,000
05/09/2019	6583	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	96,000
05/09/2019	28439	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	96,000
12/09/2019	6680	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	96,000
12/09/2019	28787	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	96,000
23/11/2019	7349	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	12,000
25/11/2019	7348	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	228,000
25/11/2019	31375	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	228,000
27/11/2019	6780	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	144,000
27/11/2019	7028	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	144,000
27/11/2019	7029	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	48,000
27/11/2019	7106	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	96,000

27/11/2019	7171	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	48,000
27/11/2019	29134	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	144,000
27/11/2019	30136	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	144,000
27/11/2019	30137	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	48,000
27/11/2019	30456	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	96,000
27/11/2019	30731	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	48,000
04/12/2019	7587	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	60,000
04/12/2019	32311	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	60,000
09/12/2019	7685	2.102	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	96,000
09/12/2019	32671	2.923	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA	96,000
'000331736' Total				MRMUSC PROF PASTILHA	3.108,000

Corte do ANEXO 13 - DEMONSTRATIVO DE SAÍDA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL:

DATA	NF-e	CFOP	COD	DESCRICAO	QuantConv
14/02/2019	7943	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	60,000
26/02/2019	7982	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	84,000
28/02/2019	7988	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	72,000
27/03/2019	8053	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	120,000
11/06/2019	8309	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	156,000
06/09/2019	8597	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	96,000
13/09/2019	8631	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	96,000
25/11/2019	9043	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	12,000
26/11/2019	9059	6.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	228,000
28/11/2019	9086	6.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	96,000
30/11/2019	9108	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	384,000
08/12/2019	9182	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	60,000
13/12/2019	9236	5.152	'000331736'	MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	96,000
'000331736' Total				MRMUSC PROF PASTILHA 10UNID	1.560,00

A quantidade total do demonstrativo de entrada e saída é a mesma que consta no ANEXO 11 - DEMONSTRATIVO DO ESTOQUE - 2019 - INFORMACAO FISCAL. Segundo a peticionante, deveriam conter informações nos períodos de 2017, 2018 e 2019.

A tese não merece prosperar, porque o levantamento quantitativo de estoque foi realizado em exercício fechado de 2019, usando os inventários inicial e final constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Com ralação ao item 980007897 - TV 4K UHD RU7100 55 PRETO 1 UM, a defendente cita que o fornecedor Samsung emite nota de venda com saída do armazém geral, que por sua vez emite nota de remessa para entrega do produto.

No caso em questão a nota da Samsung deve ser escriturada na EFD com o CFOP 2.121 e a nota do depósito com o CFOP 2.923. Conforme art. 467, § 3º, do RICMS/BA a NF-e com CFOP 2.923 é a que acompanha a mercadoria.

Como a NF-e com CFOP 2.923 é a nota que dá a entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem, é esta nota que deve constar no levantamento quantitativo de estoque.

Como pode se perceber no corte do ANEXO 12 - DEMONSTRATIVO DE ENTRADA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL, não existe NF-e com o CFOP 2.121. Foi corretamente lançado a NF-e com CFOP 2.923.

DATA	DOC	CFOP	COD RAIZ	DESCRICAO	QuantConv
24/10/2019	179935	2.152	'980007897'	TV 4K UHD RU7100 55	3,000
04/12/2019	49030	2.923	'980007897'	TV 4K UHD RU7100 55	10,000
04/12/2019	77289	2.102	'980007897'	TV 4K UHD RU7100 55	10,000
17/12/2019	50033	2.923	'980007897'	TV 4K UHD RU7100 55	10,000
17/12/2019	78584	2.102	'980007897'	TV 4K UHD RU7100 55	10,000
'980007897' Total				TV 4K UHD RU7100 55	43,000

Finaliza mantendo a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas

infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto de infração.

Presente ao julgamento o representante legal da empresa, que reiterou todos os argumentos defensivos. A autuante também se manifestou, confirmando as alterações promovidas na 1ª Informação Fiscal, ressaltando, entretanto, em relação ao item 980007897 - TV 4K UHD RU7100 55 PRETO 1 UM, que assiste razão ao defendente, pois foram consideradas, nas entradas, indevidamente 20 unidades. Feitos os devidos ajustes informou inexistir a omissão de saídas no referido item, no valor de R\$ 8.910,26. Dessa forma, sugere que o referido item seja excluído da autuação e valor da infração 01 seja alterado de R\$ 380.319,89 para R\$ 371.409,63

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Giovanni Tadeu da Conceição Cordeiro, OAB/PE nº 46.587, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração visto que as acusações estão postas de maneira clara e devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa. Com isso, vejo que foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo Art. 39 do RPAF/BA, razão pela qual ultrapasso as arguições de nulidade.

As infrações objeto do presente lançamento foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados. Sendo que na infração 01 foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, no exercício de 2019, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas.

A infrações 02 e 03 tratam de omissões de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo exigido o imposto por solidariedade por ter o contribuinte adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (infração 02) e imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo exigido na infração anterior, a título de crédito fiscal (infração 03), nos exercícios de 2018 e 2019.

De acordo com a descrição das infrações ora analisadas e demonstrativos analíticos anexados por amostragem, fls. 09 a 29 e em sua totalidade na mídia de fl. 30, constato que foram objeto do levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, mercadorias tributadas normalmente, sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme se observa no denominado “ANEXO 1- DEMONSTRATIVO DO ESTOQUES - 2019”, apurando-se o total das omissões de entrada de R\$ 3.230.729,49 e omissão de saídas de R\$ 2.223.647,24.

Em seguida foram apartadas, do referido demonstrativo, aquelas mercadorias sujeitas à antecipação tributária e exigido o imposto em relação às omissões de entradas daquele tipo de mercadorias, friso, sujeitas ao regime de substituição tributária da seguinte forma:

- a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (infração 02);
- b) o imposto devido por antecipação tributária, (infração 03) calculado sobre a mesma omissão de entradas agregando-se a MVA e deduzindo o crédito do imposto calculado no item “a”, conforme determinado no art. 10, I, alíneas “a” e “b”, da referida Portaria, a seguir transcrito:

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - a ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):

1 - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;

2- (...) ...

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96);”

Em relação às mercadorias tributadas normalmente foi feito o comparativo entre as diferenças de omissão de entradas e omissão de saídas e no presente caso foi detectado omissões de entradas superiores às omissões de saídas, sendo estas, objeto de exigência na infração 01, tudo conforme previsto no artigo 13 da Portaria mencionada.

“Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que: a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto;

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto;

(...)

e) apesar de ter havido omissão de saídas, mas tendo em vista ser o valor da omissão de entradas superior ao das saídas, e considerando que a exigência do tributo é feita neste caso em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, a verificação da omissão de saídas deve ser também consignada, expressamente, tanto no Auto de Infração como no Termo de Encerramento de Fiscalização, fazendo-se juntada dos papéis de trabalho a ela correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração do valor da omissão de saídas, para que sirvam como elementos de prova.”

Foi alegado que o levantamento fiscal não retrata a realidade escritural da empresa pois diversos documentos fiscais não foram considerados no levantamento de estoque. Aponta a título de exemplo a Nota Fiscal nº 698.626.683, chave de acesso 32191109300053000283550010000323621980830522, relativo à aquisição de 180 unidades de “VHO CASILLERO DIABLO 750ML”, exatamente o montante alegadamente omitido. Apresenta ainda planilha indicando diversos itens com as quantidades de entradas consideradas pela SEFAZ e as acobertadas por documentos fiscais, estabelecendo as diferenças, e informa estar anexando todos os documentos fiscais devidamente registrados, e não considerados pela fiscalização (DOC 03).

A autuante ao prestar a Informação Fiscal ressalta inicialmente que após consulta efetuada no Portal de Nota Fiscal Eletrônica constatou que a nota fiscal nº 698.626.683 indicada pela empresa é inexistente, entretanto, ao analisar o arquivo Doc. 03, anexado na peça defensiva identificou que diversas Notas fiscais de entrada não foram computadas na auditoria por ela realizada. Acrescentou que o referido arquivo se encontrava em PDF, e por esta razão intimou o defendente para que apresentasse os dados em planilha EXCEL, o que foi prontamente atendida.

Assim, afirmou que incluiu todos os documentos apontados pela empresa no levantamento inicial, assim como efetuou a revisão nas saídas e inventários, o que resultou na omissão de entrada de R\$ 567.491,10 para omissão de saída de R\$ 380.319,89 (infração 01). A infração 02 foi alterada para R\$ 1.144,08, conforme ANEXO 15 - ICMS NORMAL POR SOLIDARIEDADE -

MERCADORIAS ST - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL e a infração 03 para R\$ 696,86, conforme ANEXO 16 - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - 2019 - INFORMAÇÃO FISCAL.

A defendente ao ser cientificada discordou das conclusões da autuante, reiterando integralmente os mesmos argumentos inseridos na inicial, razão pela qual o processo foi pautado para julgamento. Entretanto, na sessão de julgamento realizada em 09/05/2023, em sustentação oral o representante legal da empresa asseverou que ainda existiam incorreções no levantamento, entretanto, a empresa ficou impossibilitada de apresentá-las analiticamente, em virtude do prazo concedido para manifestação.

Levando em consideração que inicialmente a infração 01 apontou omissões de entradas superiores às omissões de saídas e após a Informação Fiscal a situação se inverteu, o processo foi convertido em diligência para que a Inspetoria renovasse a Intimação de fl. 108.

Assim é que, a Inspetoria atendeu ao quanto solicitado e o impugnante ao se manifestar asseverou que, em virtude da defesa inicialmente apresentada, a fiscalização modificou substancialmente a acusação fiscal de omissão de entrada para omissão de saída, acarretando, no seu entender à sua nulidade.

Tal argumento não pode ser acatado pois, desde o lançamento original, foram apuradas tanto omissões de entradas quanto omissões de saídas, conforme se verifica no “ANEXO 1- DEMONSTRATIVO DO ESTOQUE – 2019, fls. 09 a 16, atendendo perfeitamente o disposto no Art. 13, II, “e” da mencionada Portaria 445/98: *“apesar de ter havido omissão de saídas, mas tendo em vista ser o valor da omissão de entradas superior ao das saídas, e considerando que a exigência do tributo é feita neste caso em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, a verificação da omissão de saídas deve ser também consignada, expressamente, tanto no Auto de Infração como no Termo de Encerramento de Fiscalização, fazendo-se juntada dos papéis de trabalho a ela correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração do valor da omissão de saídas, para que sirvam como elementos de prova.”*

Friso que as alterações promovidas pela fiscalização foram decorrentes das argumentações trazidas pelo defendente, oportunidade em que foram incluídas todas as quantidades acobertadas pelas notas fiscais por ele indicadas, incorreções estas perfeitamente sanáveis.

Observe que o art. 150, do RPAF/BA assim dispõe:

Art. 150. Para os efeitos deste Regulamento, entende-se por:

*I - diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, **cálculo** ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado; (grifo não original).*

Art. 18. São nulos:

[...]

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Ao autuado foi dada ciência do saneamento realizado, momento em que se manifestou. Portanto, o argumento acima aduzido e trazido nesta sua manifestação não pode ser aceito como motivador à nulidade da ação fiscal.

Também não assiste razão ao autuado em relação ao argumento de que não foram consideradas as variáveis de perdas e quebras durante o processo de industrialização e comercialização, prevista inclusive na Portaria 445/98 pois como bem ressaltou a autuante, no período fiscalizado a empresa tinha como atividade econômica o Comércio **Atacadista** de Mercadorias em geral, com

predominância em alimentos, segmento este, não abarcado pelo § 3º do art. 3º, da Portaria 445/98, conforme se verifica da leitura do citado dispositivo legal:

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

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

- I. - 2,05%, no comércio varejista de supermercados;*
- II. - 1,92%, no comércio varejista de perfumaria;*
- III. - 1,80%, no comércio varejista de artigos esportivos;*
- IV. - 1,18%, no comércio varejista de moda;*
- V. - 1,09%, no comércio varejista de drogarias;*
- VI. - 1,02%, no comércio varejista de material de construção;*
- VII. - 0,99%, no comércio de atacarejo;*
- VIII. - 0,91%, no comércio varejista de livrarias e papelarias;*
- IX. - 0,70%, no comércio varejista de calçados;*
- X. - 0,62%, no comércio varejista de lojas de departamento;*
- XI. - 0,46%, no comércio varejista de eletrodomésticos e móveis;*
- XII. - 1,38%, outras atividades de comércio varejista, exceto comércio varejista de combustíveis.”*

Quanto às decisões deste Conselho citadas pelo impugnante observo que não se coadunam com a situação ora analisada, pois aquelas decisões se reportam a empresas que atuam na atividade de beneficiamento.

O autuado ainda alegou haver divergências entre o estoque final indicado pela fiscalização e as operações de saída e entrada promovidas pela empresa indicando como exemplo as seguintes mercadorias:

- item 000337836 - NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G: a fiscalização registrou operações tão somente até novembro de 2019, excluindo todas as operações realizadas no período de dezembro de 2019;
- item 000331736 - MRMUSC PROF PASTILHA: a fiscalização registrou operações tão somente até abril de 2019.
- item 980007897 - TV 4K UHD RU7100 55 PRETO 1 UM; Não foi considerado que o seu fornecedor Samsung emite nota de venda com saída do armazém, que por sua vez emite nota de remessa para entrega do produto.

Ditas arguições foram rebatidas pela autuante que apresentou as seguintes justificativas, com as quais concordo:

Em relação as duas primeiras reclamações a autuante asseverou e comprovou que diferentemente do arguido pelo contribuinte em relação ao item - NESCAFE DOLCE GUSTO 16X7G foram consideradas todas as notas fiscais de entrada e saída em dezembro, e item 000331736 - MRMUSC PROF PASTILHA todas as notas fiscais de entrada e saída a partir de abril de 2019, conforme Anexo 12- Demonstrativo de Entrada-2019 e Anexo 13- Demonstrativo de Saída-2019.

Quanto ao item 980007897 - TV 4K UHD RU7100 55 PRETO 1 UM, esclareceu que na referida operação são emitidas duas notas fiscais com o CFOP 2.121 e CFOP 2.923, sendo que no levantamento quantitativo foi considerada apenas a nota fiscal com CFOP 2.923, pois é a que dá entrada da mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem.

Ocorre que, em sustentação oral, reconheceu ter cometido equívoco ao considerar, nas entradas, indevidamente 20 unidades. Dessa forma, feitos os devidos ajustes informou inexistir a omissão de saídas no referido item, no valor de R\$ R\$ 8.910,26. Dessa forma, sugere que o valor da infração 01 seja alterado de R\$ 380.319,89 para R\$ 371.409,63, com o que concordo.

Importante ressaltar, que em relação à infração 01, que no demonstrativo elaborado na Informação Fiscal “ANEXO 11 - DEMONSTRATIVO DO ESTOQUE-2019 - INFORMAÇÃO FISCAL, fls. 88 a 95, apesar de terem sido elencadas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária estas não foram objeto de exigência nesta infração, pois no campo do referido demonstrativo, destinado a informações do “VALOR DO ICMS” encontra-se zerado.

Dessa forma, acolho os ajustes efetuados pela autuante, alterando os valores exigidos das infrações 01, 02 e 03 para R\$ 371.409,63; R\$ 1.144,08 e R\$ 696,86, respectivamente. Consequentemente as referidas infrações são parcialmente subsistentes.

O impugnante solicita, que seja determinada a redução da multa imposta a patamares razoáveis, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Em relação a tal pedido a arguição de respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade, não podem ser acolhidas, visto que a imposição fiscal decorreu de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inc. VII, “a”.

Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado, apenas, no argumento de que houve violação a regras ou princípios.

Quanto a pretensão do contribuinte de aplicar a decisão mais favorável, entendo ser inaplicável, em razão de inexistir dúvidas quanto a matéria apreciada.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 373.250,57.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0014/22-0**, lavrado contra **WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 373.250,57**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 696,86, e 100% sobre R\$ 372.553,71, previstas no art. 42, incisos II, alínea “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de outubro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR