

A. I. N° - 207098.0003/23-9
AUTUADO - DISALLI COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05.01.2024

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0233-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME NORMAL. **i)** OMISSÕES DE SAÍDAS MAIOR QUE OMISSÕES DE ENTRADAS; **ii)** OMISSÕES DE ENTRADAS MAIOR QUE OMISSÕES DE SAÍDAS. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OMISSÕES DE ENTRADAS. **i)** IMPOSTO NORMAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; **ii)** IMPOSTO ST. RESPONSABILIDADE PRÓPRIA. Reduzido o montante lançado com base na informação fiscal prestada (que acolhera parte das razões defensivas). Infração elidida em parte. Rejeitada a alegação de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/06/2023 (ciência em 28/06/2023, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 2.617.227,01, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

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 em exercício fechado”. Exercício: 2019. ICMS: R\$ 759.687,15. MULTA: 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, no mesmo exercício”. Exercício: 2020. ICMS: R\$ 767.402,83. MULTA: 100%

Infração 03 - 004.005.008: “Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado”. Exercícios: 2019 e 2020. ICMS: R\$ 783.289,97. MULTA: 100%.

Infração 04 - 004.005.009: “Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, 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, em exercício fechado”. Exercícios: 2019 e 2020. ICMS: R\$ 306.847,06. MULTA: 60%.

A autuada apresenta impugnação às folhas 149/157, mediante a qual contesta o presente lançamento, deduzindo as razões a seguir.

Preliminarmente, esclarece que efetua seu controle de Inventário/Estoque de forma mensal, e não anual, por entender ser mais eficiente que a prática anualizada, realizada pela maioria das empresas. Atendendo-se ao registro mensal de Inventário, explica que, automaticamente, está inserido/atendido o controle anual usual.

Informa que, no site “*Perguntas Frequentes – EFD ICMS IPI - Versão 6.5*”, divulgado pela Receita Federal do Brasil – RFB, referente ao projeto da EFD – ICMS/IPI, no endereço “*<http://sped.rfb.gov.br/estatico/6A/6B1DC798CE59AD7101C40D365441A91AA6BB74/Perguntas%20Frequentes%20-%206.5.pdf>*”, que ora anexa à peça defensiva, constata-se tal previsão, conforme item 4.3, pg. 16, do citado documento.

Informa que está anexando a íntegra do documento no DVD-R anexo como “*DOC 01_Perguntas Frequentes - 6.5 - inventário mensal*”.

Informa que todos os 24 (vinte e quatro) arquivos da EFD transmitidos no período (2019 e 2020) para a SEFAZ/BA, e utilizados pela Fiscalização, possuem o Bloco H preenchido, que trata do Inventário Físico, com a informação de data de seu Inventário daquele mês em que foi transmitido. Exemplifica com o arquivo de 08/2019 que possui a informação do Inventário de 31/08/2019, conforme se observa do arquivo XML, cuja imagem anexa à folha 152.

Afirma que os arquivos enviados originalmente nos meses de fevereiro de 2019, 2020 e 2021, são, respectivamente, relativos aos inventários físicos destes próprios meses, com datas de 28/02/2019, 28/02/2020 e 28/02/2021.

Explica que, durante o curso da Fiscalização, o nobre Auditor Fiscal, supondo que os arquivos de fevereiro de cada exercício estavam com as ‘datas erradas’ de Inventário no Bloco H, solicitou que a empresa retificasse as datas de inventários postos nos meses de fevereiro de cada ano. Entendeu que, nos arquivos desse mês, deveria constar a data de encerramento do Balanço (31/12) apenas, como diz a regra geral, mas não considerou que existe a opção de apresentação de Inventário Mensal, como já demonstrado. Por fim, pediu que a autuada efetivasse estas retificações de datas, conforme cópia de troca de mensagens por e-mail, que colaciona, para provar o quanto narra.

Prossegue, explicando que, mesmo com estas retificações de datas de inventário não sendo necessárias, pois os inventários que a Fiscalização necessitava estavam apresentados nos respectivos meses de encerramento de exercícios, 31/12/2019, no arquivo de 12/2019, e 31/12/2020, no arquivo de 12/2020, durante a Fiscalização, a empresa realizou tais retificações como solicitado pelo Auditor Fiscal, haja vista terem sido necessárias outras retificações por outros motivos trazidos pelo mesmo, como informação de chaves de acesso em algumas notas fiscais eletrônicas. Relata, todavia, que, por falha no arquivo de 02/2019, que teria alterado o Inventário inicial de 2019 (data de balanço 31/12/2018) não foi retificado, e a Fiscalização não percebeu e utilizou equivocadamente o inventário originariamente informado em 02/2019, que reflete o inventário físico de 28/02/2019. Observa que esse erro ocorreu nos demonstrativos das Infrações 01, 03 e 04, onde o Estoque Inicial de 2019 (data de inventário 31/12/2018) está divergente do registrado na EFD de 02/2019, retificada posteriormente. Explica que se constata esta divergência no demonstrativo denominado “*Lista Geral de Omissões*”.

Alega que, comparando-se as quantidades em cada local (Demonstrativo Lista Geral de Omissões x Inventário Transmitido na EFD de 02/2019), fica evidenciado tal erro na 1ª página da tabela comparativa, que anexa ao PAF como “DOC 02 – Comparativo Inventário 31/12/2018”, às folhas 154/155.

Em face do exposto requer a NULIDADE do presente auto de infração, baseado no Art. 18, IV, alínea ‘a’ do RPAF, aprovado pelo Decreto 7.629/99, abaixo transcrito, bem como a Súmula 01 do CONSEF, cujos textos transcreve.

No mérito, alega trazer a informação que elide por completo todas as infrações do procedimento, já que são correlatas, que é o fato de que a Fiscalização não ter considerado os CFOP’s de remessa

e retorno para depósito fechado ou armazém geral, operações estas que alega ter impacto imediato no Estoque, e que tiveram sua grande parte realizada quando das saídas do estabelecimento da defendente em 2019 e retornando em 2020, o que ocasionou a suposta Omissão de Saídas em 2019 e Omissão de Entradas em 2020, como restará demonstrado.

Explica que são os seguintes CFOP's:

1906 - Retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém-geral;

5905 - Remessa para depósito fechado ou armazém-geral.

Informa que, nos exercícios de 2019 e 2020, os citados CFOP's atingiram os seguintes montantes, conforme tabela a seguir, que colaciona à folha 156.

CFOP	Descrição	2019	2020
<u>1906</u>	Retorno de merc. remetida para depósito fechado ou armazém-geral	402.852,50	1.229.381,10
<u>5905</u>	Remessa para depósito fechado ou armazém-geral	1.632.233,60	370,73

Pela leitura da tabela acima anexada, conclui que se percebe, claramente, que há um cruzamento de operações entre os exercícios, onde a mercadoria que não teve considerada sua saída em 2019, teve o retorno de sua maior parte no exercício seguinte, em 2020. Pondera que se houvessem sido consideradas no levantamento, não haveria as supostas omissões de saída em 2019 e de Entrada em 2020.

Acrescenta, em anexo, para maiores análises, planilhas com a discriminação dos itens das operações com os citados CFOP's, tanto de entrada (1906) quanto de saída (5905), onde destaca que são os itens com maiores omissões detectadas no levantamento fiscal. Informa que anexou os arquivos denominados “DOC 03_Detalhe Itens_CFOP 1906_2019”, “DOC 03_Detalhe Itens_CFOP 5905_2019”, “DOC 03_Detalhe Itens_CFOP 1906_2020”, e “DOC 03_Detalhe Itens_CFOP 5905_2020”.

Antecipadamente, a eventual alegação de que estas mercadorias deveriam ter sido informadas no Registro de Inventário de final de ano como “*De propriedade da empresa e em posse de Terceiros*”, argumenta que sim, poderia, mas não foi o procedimento efetivamente realizado pela defendente pois efetivamente as mercadorias não estavam no seu Estoque final. Pondera que se informasse no inventário final, aí sim, a Fiscalização poderia ter desconsiderado os citados CFOP's de remessa e retorno, mas como não foi a prática, a auditoria deveria tê-los inserido na lista de CFOP's utilizados, o que também não ocorreu. Argumenta que, no máximo, apenas descumpriu uma questão formal, mas imposto não há o que ser cobrado, pois NÃO houve omissão.

Por todo o exposto, reitera os pedidos formulados em sede de Impugnação e requer que seja determinada diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisadas todas as alegações e provas trazidas, de forma a julgar parcialmente procedente o Auto de Infração.

Por fim, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

Termos em que, espera deferimento.

Às folhas 162-A/172, o autuante prestou informação fiscal, tecendo as considerações que seguem.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, explica que o contribuinte autuado pode efetivamente realizar inventários com periodicidade mensal, embora não seja a regra, sendo que, neste caso, o inventário correspondente ao período de 31/12 de cada ano/exercício deve ser informado no mês de dezembro de cada ano. Quando a realização do inventário ocorre anualmente ou trimestralmente, explica que a legislação em vigor determina que o inventário do último mês de cada exercício seja obrigatoriamente informado também no Arquivo digital do mês de fevereiro, conforme recorte do Guia Prático da EFD – ICMS/IPI (cuja imagem acosta), deixando,

efetivamente, desobrigado a proceder desta maneira, o contribuinte que apresente seu inventário mensalmente.

Assim, explica que, como em regra, os contribuintes (notadamente os que desenvolvem a atividade de comércio atacadista), para efeito fiscal, informam na EFD apenas o inventário de seus estoques existentes no último dia do exercício civil (31/12/...), mesmo que para efeito gerencial, realizem inventários periódicos. Assim procedendo, explica que a regra acima mencionada exige que o referido inventário do final do exercício seja também informado no arquivo do mês de fevereiro do ano subsequente. Não obstante, se o contribuinte opta por apresentar seu inventário mensalmente, evidentemente que o arquivo do mês de dezembro de cada ano é mais do que suficiente para o fim a que se propõe, ou seja, possibilitar a Fiscalização efetuar o levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.

Explica que, na fase de procedimentos preliminares que antecedem a auditoria propriamente dita, é praxe a realização de análise geral dos arquivos carregados. Como resultado, havendo situações que podem caracterizar inconsistência de dados dos arquivos, é emitido um Relatório das possíveis inconsistências, enviado ao contribuinte através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, para que o mesmo analise e, uma vez confirmadas as incorreções, é oportunizada a possibilidade de se efetuar a retificação dos arquivos digitais, com as informações e dados consistentes.

Assegura que foi exatamente o que aconteceu com o autuado. Em 18/04/23, tomou ciência da intimação para tal finalidade, conforme documentos anexados às fls. 08 a 11, deste PAF. Acosta imagem da intimação para correção de inconsistências da EFD, emitida durante a ação fiscal, destacando que o texto da intimação fala em possíveis inconsistências, ou seja, não se tratou de imposição do auditor, como deixou transparecer o autuado em sua defesa. Nota, também na intimação, que, no prazo concedido de 10 (dez) dias, o contribuinte deveria apresentar justificativas, que poderiam confirmar ou não as possíveis inconsistências apontadas.

Argumenta que, se o autuado sabia que apresentava inventários mensais em sua EFD, pergunta-se, porque razão o mesmo não sinalizou para o auditor que as datas informadas nos meses de fevereiro de cada exercício correspondiam aos inventários do referido mês e não o inventário do final do exercício? Ao contrário, afirma que o contribuinte reconheceu que, de fato, tinha se equivocado e que efetuar a correção quando da retificação de seus arquivos, conforme mensagem enviada por e-mail, através de seu representante legal (colaciona imagem da correspondência eletrônica mencionada).

Ou seja, pela resposta do Sr. Ricardo Avelar, entende que a conclusão válida é no sentido de que os arquivos dos meses de fevereiro de 2019 e de 2020, estavam com datas de fato equivocadas, e que seriam corrigidas para as datas corretas e que o inventário de 2021 não tinha sido, efetivamente, informado e que seria informado no mês de fevereiro de 2022. Destaca que a fiscalização foi induzida ao erro. De toda sorte, entende que, em face do ocorrido, descarta-se a possibilidade de caracterização de nulidade e sim de refazimento do Levantamento de Estoque com a computação dos inventários levantados no mês de dezembro de cada exercício, diante da informação dúbia prestada agora em sua defesa, pelo autuado.

Para dirimir a questão do inventário, nesta fase da informação fiscal, informa que fez solicitação através de e-mail dirigido ao Supervisor Administrativo do contribuinte, para confirmação, de forma clara e efetiva, da data do Arquivo Digital da EFD, onde se encontra informado o inventário de mercadorias em estoque no dia 31/12 dos exercícios auditados, tendo o mesmo respondido que os inventários de 31/12/2018, 31/12/2019 e 31/12/2020 foram informados nos arquivos dos meses de fevereiro subsequentes, conforme imagem da mensagem eletrônica (que transcreve).

Quanto ao mérito, explica que o âmago da questão apresentada pelo autuado é a não inclusão no levantamento de estoque das mercadorias remetidas para Armazém Geral, seu retorno para o contribuinte autuado e o consequente e obrigatório registro no inventário do último mês do

exercício civil, das mercadorias de propriedade do autuado que ficaram no Armazém Geral nesta ocasião.

Defende que o fato de o autuado não registrar, no inventário, as mercadorias de sua propriedade em poder de terceiros não se constitui apenas em um descumprimento, no máximo de uma obrigação formal, que o autuado entende o contrário, ou seja, que nem sequer descumpriu. Diferentemente, considera tratar-se de um erro crasso, fato que poderia distorcer completamente o resultado final do levantamento, o que de fato aconteceu, causando enorme perda de tempo, retrabalho e custo desnecessário defensivo da parte do autuado. Destaca que bastava o autuado ter cumprido a norma regulamentar neste sentido, ou até mesmo sinalizar para o auditor fiscal esta situação, o que não ocorreu.

Neste sentido, considerando que efetivamente houve remessas e retornos de mercadorias para empresa de armazém geral e desta para o depositante, conforme confirmação das informações fornecidas pelo autuado em sua defesa, informa que refez o levantamento quantitativo de estoque incluindo as operações contidas nos códigos fiscais de operações e prestações - CFOPs: 1.906 e 5.905, redundando em novos valores de débitos apurados.

Informa que elaborou novos demonstrativos e relatórios que seguem anexos ao PAF, às fls. 173 a 199, bem como novo Demonstrativo de Débito, anexado à fl. 159 deste PAF, conforme quadro resumo geral das infrações decorrentes da análise quantitativa de estoques, cuja imagem apresenta abaixo.

Exercício de 2019:

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA

SAT/DAT METRO - IFEP COMERCIO

Estabelecimento DISALLI COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA

CNPJ: 00.560.739/0001-58

Inscr.Estadual: 041.803.851

UF: BA

OS: 50090423 Auto de Infração: 207.098.0003/23-9 Anexo-I Infraçao-1 Período: 01-01-2019 a 31-12-2019

ANÁLISE QUANTITATIVA DE ESTOQUES**RESUMO GERAL DAS INFRAÇÕES APURADAS****1 - Infrações objeto de auto de infração**

Infração: Omissão de Saída - 04.05.02 - Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada

Val. Omissão: 213.332,36

Val. Base Cálculo: 15.079,45

Val. débito: 2.753,17

Observação: Infração Principal

Infração: Omissão de entrada - 04.05.09 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS antecipado

Val. Omissão: 60.851,81

Val. Base Cálculo: 74.115,80

Val. débito: 2.387,49

Observação: Antecipação de ICMS sobre omissões de entrada de produtos substituídos (cobrada quando o contribuinte é substituído).

Infração: Omissão de entrada - 04.05.08 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS normal

Val. Omissão: 60.851,81

Val. Base Cálculo: 60.851,81

Val. débito: 10.953,33

Observação: ICMS normal sobre omissões de entrada de produtos substituídos (cobrada quando o contribuinte é substituído).

Exercício de 2020:

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA
SAT/DAT METRO - IFEP COMERCIO

Estabelecimento DISALLI COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA

CNPJ: 00.560.739/0001-58

Inscr.Estadual: 041.803.851

UF: BA

OS: 50090423 Período: 01-01-2020 a 31-12-2020

ANÁLISE QUANTITATIVA DE ESTOQUES**RESUMO GERAL DAS INFRAÇÕES APURADAS** Captura Retang**1 - Infrações objeto de auto de infração**

Infração: Omissão de entrada - 04.05.05 - Entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída

Val. Omissão: 126.819,87

Val. Base Cálculo: 63.102,25

Val. débito: 11.358,43

Observação: Infração Principal

Infração: Omissão de entrada - 04.05.09 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS antecipado

Val. Omissão: 16.347,62

Val. Base Cálculo: 19.097,89

Val. débito: 506,27

Observação: Antecipação de ICMS sobre omissões de entrada de produtos substituídos (cobrada quando o contribuinte é substituído).

Infração: Omissão de entrada - 04.05.08 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS normal

Val. Omissão: 16.347,62

Val. Base Cálculo: 16.285,23

Val. débito: 2.931,33

Observação: ICMS normal sobre omissões de entrada de produtos substituídos (cobrada quando o contribuinte é substituído).

Desta forma, conclui que a Infração nº 01: *Omissão de saídas de mercadorias em valor monetário superior às omissões de entradas*, no valor total da infração de R\$ 759.687,15, com a correção dos inventários e com a inclusão das operações com os CFOPs 1.906 e 5.905, redundou em um valor total de R\$ 2.753,17 (dois mil, setecentos cinquenta e três reais e dezessete centavos), conforme demonstrativos e relatórios anexados ao PAF, às fls. 173 a 199, relativamente ao período de 01/01 a 31/12/2019.

Quanto a Infração nº 02: *Omissão de entrada de mercadoria tributada maior que a de saída*, explica que, após o acolhimento das razões de defesa apresentadas pelo autuado, passou de R\$ 767.402,83 para R\$ 11.358,43 (onze mil, trezentos e cinquenta e oito mil e quarenta e três centavos), conforme demonstrativos e relatórios anexados ao PAF, às fls. 200 a 134, relativamente ao período de 01/01 a 31/12/2020.

Quanto à Infração nº 03: *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado*, explica que, em relação ao exercício de 2019, passou de R\$ 96.029,87, para o valor total de R\$ 10.953,33 (dez mil, novecentos e cinquenta e três reais e trinta e três centavos). Quanto ao exercício de 2020, informa que o valor total passou de R\$ 687.260,10 para R\$ 2.931,33 (dois mil, novecentos e trinta e um mil e trinta e três centavos), conforme demonstrativos e relatórios anexados ao PAF, às fls. 135 a 148.

Por fim, quanto à Infração nº 04: *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, 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, em exercício fechado*, explica que, em relação ao exercício de 2019, passou de R\$ 17.066,67 para o

valor total de R\$ 2.387,49 (dois mil, trezentos e oitenta e sete reais e quarenta e nove centavos). Quanto ao exercício de 2020, o valor total da infração passou de R\$ 289.780,39 para R\$ 506,27 (quinhentos e seis reais e vinte e sete centavos), conforme demonstrativos e relatórios anexados ao PAF, às fls. 149 a 157.

Assim, arremata a sua peça informativa, explicando que o valor total do débito (valor histórico), após refazimento do levantamento quantitativo de estoque, passou de R\$ 2.617.227,01 para o valor total (histórico) de R\$ 30.890,02 (trinta mil, oitocentos e noventa reais e dois centavos).

Com base nas razões e motivos expostos, notadamente quanto às razões de defesa apresentadas pelo autuado em sua impugnação, requer que o auto de infração seja julgado parcialmente procedente.

Cientificado do teor da informação fiscal, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, às folhas 263/266, tecendo as seguintes considerações.

Afirma concordar com as reduções trazidas em sede de Informação Fiscal, momento em que congratula a autoridade fiscal pelo entendimento em refazer o levantamento fiscal, em consonância ao quanto apontado pela Defendente em sua peça inicial.

Não obstante esta concordância e a devida redução do auto de infração, pede vênica para questionar o restante do apurado nas infrações lançadas, conforme os argumentos a seguir, tendo em vista que a empresa não omitiu nenhuma saída de mercadoria.

A defendente questiona o fato de que no exercício de 2019 a suposta infração 01 se refere à “OMISSÃO DE SAÍDAS” de mercadorias, contudo, no exercício de 2020 a Infração 02 é relativa à OMISSÃO DE ENTRADAS, sendo que esta última menciona que *“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.”*

Argumenta que, quando há numericamente omissão de saídas num exercício fiscal e há omissão de entradas no exercício seguinte, tais levantamentos de quaisquer omissões se referem à mesma “omissão”, pois, como o próprio texto legal diz, a omissão de entrada se refere à omissão de saída anterior, anulando-se. Embora o texto da infração, apenas no auto, diga que se refere *“no mesmo exercício”*, protesta por tal assertiva, pois em nenhum dispositivo da Lei estadual do ICMS, há esta previsão, sendo a mesma apenas inserida na descrição da infração no ato administrativo.

Portanto, entende que não há previsão legal para a pretendida restrição.

Ademais, destaca que a movimentação com os CFOP's 1906 e 5905, referentes às remessas e retornos ao depósito fechado, que ensejou o refazimento e redução do levantamento, ocorreram precipuamente entre os meses de Dez/2019 e Jan/2020, sendo visível que as supostas “omissões” se referem às mesmas mercadorias, não existindo, de fato, nenhuma omissão. Entende que não poderia, o auto de infração, colocar uma barreira, estabelecer uma fronteira, entre estes dois meses vizinhos, restringido que as omissões de entradas se referem às omissões de saídas anteriores, apenas no mesmo exercício. Além de não haver previsão, entende que não há lógica tributária neste entendimento. Ressalta, ainda, que os valores das Infrações 01 e 02, que são, respectivamente, R\$ 759.687,15 e R\$ 767.402,83, anulam-se, praticamente, as omissões.

Apresenta demonstrativo em tabela comparativa de produtos que remanesceram no NOVO levantamento trazido pela Fiscalização, onde destaca a percepção de que os mesmos produtos, por vezes, têm a exata omissão quantitativa entre os exercícios de 2019, como omissão de saídas, e 2020 como omissão de entradas, com presunção de que se tratam de omissões de saídas anteriores.

Conforme a Lei admite prova em contrário na Infração 02, pois se trata de presunção, aponta que tal elemento material está apresentado, pois restou patente que, quando há omissão de saídas

num exercício e ocorre omissão de entradas no seguinte, há a anulação das mesmas. Este é o entendimento corrente nesse Colegiado, momento em que pede que sejam julgadas IMPROCEDENTES as Infrações 01 e 02, por todo exposto, bem como as Infrações 03 e 04, que são consequentes das duas primeiras.

Termos em que, pede Deferimento.

Às folhas 270/273, o autuante presta uma nova informação fiscal, tecendo as considerações a seguir.

Afirma discordar totalmente das alegações e argumentos apresentados pelo autuado em sua manifestação à Informação Fiscal prestada, quanto às infrações apontadas no Auto de Infração em tela, pelas seguintes razões:

A partir da revisão do levantamento quantitativo de estoque realizado em decorrência do acatamento das alegações defensivas, quanto à equivocada importação dos inventários dos exercícios de 2019 e 2020, causada pela desordem criada pelo contribuinte por ocasião dos trabalhos de auditoria, conforme relatado na informação fiscal de origem, bem como a falta de informação dos estoques do contribuinte em poder de terceiros nos respectivos inventários, afirma que houve uma substancial redução nos valores apurados.

Mesmo assim, explica que ainda restou constatado que o contribuinte omitiu tanto saídas como entradas de mercadorias tributadas. Vale ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque, foi realizado em estrita consonância com as orientações contidas nos artigos 12 a 14 da Portaria nº 445/98, do Secretário da Fazenda Estadual. Ademais, o levantamento quantitativo de estoque foi realizado em exercício fechado, ou seja, englobando as movimentações comerciais do contribuinte do dia 01 de janeiro até o dia 31 de dezembro, com a importação do inventário de mercadorias de propriedade do contribuinte, do último dia mês de dezembro do ano anterior, constituindo o Estoque Inicial e do último dia mês de dezembro do ano auditado, correspondente ao Estoque Final.

Desta forma, entende que não há o que se falar em anulação de omissões, quando em um exercício ocorre omissão de saídas e no exercício seguinte ocorre omissão de entradas de um mesmo item, como argumentado pelo autuado.

Quanto à informação do autuado sobre os valores remanescentes das infrações 01 e 02 do auto de infração após a revisão do levantamento (respectivamente, R\$ 759.687,15 e R\$ 767.402,83), afirma estar o mesmo totalmente equivocado, uma vez que valores das bases de cálculos das referidas infrações caíram para os seguintes montantes distintos, conforme colaciona abaixo.

ANÁLISE QUANTITATIVA DE ESTOQUES

RESUMO GERAL DAS INFRAÇÕES APURADAS

1 - Infrações objeto de auto de infração

Infração: Omissão de Saída - 04.05.02 - Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada

Val. Omissão: 213.332,36

Val. Base Cálculo: 15.079,45

Val. débito: 2.753,17

Observação: Infração Principal

ANÁLISE QUANTITATIVA DE ESTOQUES**RESUMO GERAL DAS INFRAÇÕES APURADAS****1 - Infrações objeto de auto de infração**

Infração: Omissão de entrada - 04.05.05 - Entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída

Val. Omissão: 126.819,87

Val. Base Cálculo: 63.102,25

Val. débito: 11.358,43

Observação: Infração Principal

Quanto à tabela comparativa de produtos apresentados pelo autuado em seu argumento defensivo, informa que estão em desacordo com o demonstrativo de itens de mercadorias que apresentaram omissão de saídas de mercadorias, conforme infração 01, haja vista que no referido demonstrativo não consta nenhum item de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, ao passo que na tabela do autuado a quase totalidade dos itens listados pertencem à substituição tributária, portanto, entende que não merece fé. Já na infração 02, quanto aos itens de mercadorias sujeitos à substituição tributária que constam do demonstrativo, por se tratar de omissão de entradas, explica que prevalece o entendimento da “presunção de omissão de saídas”, em ocasião anterior, no mesmo exercício, por tratar-se de levantamento de estoque em exercício fechado, ou seja, em período de um exercício civil, predeterminado, valendo ressaltar que foi aplicada a orientação contida na Instrução Normativa nº 56/2007 do Superintendente da SAT/SEFAZ.

Em conclusão, afirma que o autuado, além de não apresentar demonstrativos com cálculos capazes de justificar as alegações apresentadas nesta manifestação, apresentou argumentos defensivos que considera equivocados e inconsistentes, razão pela qual não concorda com os mesmos, motivo pelo qual propugna pela aceitação dos termos da informação fiscal anteriormente prestada.

Presente à sessão de julgamento, o representante do Sujeito Passivo Dr. Daniel Menezes Prazeres, OAB/BA: 23.279 fez sustentação oral.

Esse é o relatório.

VOTO

Preliminarmente, quanto à alegação nulidade em face do erro na informação relativa aos estoques, não merece acolhida uma vez que os erros no lançamento do crédito tributário devem ensejar a sua retificação, somente se cogitando anular o auto de infração na hipótese de não ser possível a correção, o que não é o caso dos autos.

Não houve, aliás, qualquer cerceamento do direito de defesa da autuada, que pode, assim, aduzir os argumentos que entendeu pertinentes, logrando êxito, inclusive, na redução do valor lançado, conforme reconhece o autuante em sua informação fiscal.

Rejeito, por conseguinte, a alegação de nulidade suscitada.

No mérito, trata-se de quatro infrações decorrentes, todas, de um único procedimento de auditoria, qual seja, o levantamento quantitativo de estoques, conforme descritivos abaixo.

“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 em exercício fechado”.

Infração 02 - 004.005.005: “Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária- a das operações de entrada- com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de

operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício”.

Infração 03 - 004.005.008: “Falta de recolhimento do imposto, 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 em exercício fechado”.

Infração 04 - 004.005.009: “Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, 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, em exercício fechado”.

Considerando que todos os ilícitos decorreram de um único procedimento de auditoria, julgá-los-ei de forma conjunta, acompanhando o tratamento dispensado pela peça impugnatória. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento deduzindo três argumentos distintos, quais sejam: a) erro na quantidade de estoques informados, na EFD do mês de fevereiro do ano seguinte; b) não foram consideradas as remessas e retornos para os depósitos fechados/armazéns gerais; c) requer compensação da omissão de saídas, apurada na Infração 01, com a omissão de entradas, apurada na Infração 02.

Quanto ao erro nos estoques finais informados, vejo que o próprio autuante acolheu tal argumento. O mesmo se deu relativamente à alegação de falta de consideração das remessas e retornos dos depósitos fechados/armazéns gerais. Nesse sentido, a autoridade fiscal refez os demonstrativos de débito, reduzindo substancialmente os valores lançados, conforme detalha às folhas 171/172. Assim, acolho o demonstrativo fiscal neste ponto, reduzindo o montante lançado.

Quanto à alegação de anulação das omissões de saídas com as omissões de entrada, tal argumento não tem respaldo na Portaria 445/98, cujas regras prevêm, expressamente, a cobrança de omissão de saídas e entradas em exercícios distintos, resultados que não se comunicam, em absoluto, vez que são entremeados por um inventário físico, realizado pelo contribuinte, ao final de cada exercício.

De fato, eventuais erros acabam por refletir em diferenças no momento em que se faz a contagem física dos estoques, marco temporal a partir do qual se inicia um novo ciclo, sem diferenças remanescentes do período anterior. Só há, portanto, vedação à cobrança simultânea quando ambas as apurações ocorrem dentro de um mesmo exercício, conforme baixo.

“Seção IV

Omissões Tanto de Entradas Como de Saídas de Mercadorias

Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

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;

...”

Assim, acolho os demonstrativos de débito elaborados pelo Autuante, julgando procedente em parte as infrações, conforme abaixo.

INFRAÇÃO 01		
MÊS	ICMS	
dez/19	R\$	2.753,17

INFRAÇÃO 02		
MÊS	ICMS	
dez/20	R\$	11.358,43

INFRAÇÃO 03		
MÊS	ICMS	
dez/19	R\$	10.953,33
dez/20	R\$	2.931,33
TOTAL	R\$	13.884,66

INFRAÇÃO 04		
MÊS	ICMS	
dez/19	R\$	2.387,49
dez/20	R\$	506,27
TOTAL	R\$	2.893,76

Do exposto, julgo o auto de infração PROCEDENTE EM PARTE, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÕES	ICMS	MULTA
1	R\$ 2.753,17	100%
2	R\$ 11.358,43	100%
3	R\$ 13.884,66	100%
4	R\$ 2.893,76	60%
TOTAL	R\$ 30.890,02	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração 207098.0003/23-9, lavrado contra **DISALLI COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o Sujeito Passivo a efetuar o pagamento do imposto no montante de **R\$ 30.890,02**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 27.996,26, e de 60% sobre R\$ 2.893,76, previstas no art. 42, inciso III e II, “d” da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto n 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR