

**PROCESSO** - A. I. N° 299762.0020/15-7  
**RECORRENTE** - LE BRUT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0083-02/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/10/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0370-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. DIFERENÇAS TANTO NAS ENTRADAS COMO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS. OMISSÕES DE ENTRADAS MAIOR DO QUE A OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. Não cobrar-se o imposto sobre a diferença entre as entradas e saídas das mercadorias (Base de cálculo) de 2013, quando a análise é do exercício da autuação é de 2012, pois estar incluídos valores de exercício posterior, fato este que remete também para uma segurança na autuação. Essa autuação, o lançamento da cobrança é exercício fechado de 2012, dando a entender que é de janeiro a dezembro deste mesmo exercício. Acolhida a preliminar de nulidade por falta de certeza e liquidez, conforme o art. 18 do RPAF. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Nulo**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do Acórdão 2ª JJF N° 0083-02/23-VD, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração em epígrafe lavrado em 29/06/2015, exige crédito tributário no valor histórico de R\$ 119.254,31, acrescido da multa de 100%, pela constatação de uma infração conforme a seguir descrita.

**INFRAÇÃO 01 – 04.05.05** – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto nas entradas como nas 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, para fatos ocorridos em 2012.

*O autuante informou que “A empresa apresentou irregularidades: omissão de entradas (R\$ 119.254,31) maior que omissão de saídas (R\$ 16.679,21) através de Levantamento Quantitativo de Estoque Fechado, no exercício de 2012, exigindo o crédito de ICMS no valor de R\$ 119.254,31, acrescido de multa de 100% prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96”.*

**Enquadramento legal:** art. 4º, § 4º, inc. IV, art. 23-A, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 13, inc. II da Portaria nº 445/98.

Devidamente cientificado, a autuada ingressou com **impugnação**, fls. 52 a 57. O autuante prestou a **informação fiscal**, fls. 105 a 109. A 2ª JJF em sessão de Pauta Suplementar decidiu converter o processo em **diligência a INFAZ DE ORIGEM** para as seguintes providências: “(I) que o autuante prestasse nova informação fiscal, abordando todas as questões trazidas na defesa, especialmente quanto às “duplicidades” apontadas nos demonstrativos, observando as determinações contidas no § 6º do art. 27 do RPAF/99, e; (II) caso reste comprovada a veracidade de algum dos argumentos defensivos, principalmente quanto às referidas “duplicidades”, a correspondente retificação deverá ser realizada no levantamento quantitativo de estoque”.

Em **cumprimento a diligência**, o autuante prestou nova informação fiscal, fls. 117 a 121, reafirmando todos os pontos já firmados, acrescentando que quanto a possível existência de duplicidade na contagem das mercadorias, reconheceu que de fato, algumas mercadorias não

apresentam entrada ou saída, porém, mesmo apresentando códigos diferentes, descrições diferentes nas NF-e e nas saídas por ECF, decidiu excluir do levantamento, conforme relação, fls. 123 a 125, resultou “...em nova omissão de entradas com novo valor de imposto devido: Primeiro resultado 2013: R\$ 119.315,28. Resultado agora corrigido 2013: R\$ 111.406,50”.

A autuada **retornou** aos autos às fls. 179 a 187, trazendo novos argumentos e renovando o pedido de que as notificações sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, sob pena de nulidade. Declara que a pequena redução do valor cobrado, indica que não foram examinados os demonstrativos apresentados na defesa, com base nos livros e documentos, onde encontrou os valores de omissões no total devido de R\$ 18.747,43.

O autuante prestou **nova informação fiscal** às fls. 218 a 226, inicialmente registrando que às fls. 123 e 126 constam a lista dos códigos e itens que foram excluídos do levantamento e os novos cálculos efetuados, revisão que não compromete o trabalho realizado. Admite ter cometido equívoco quanto a data de entrega das DMAs de novembro e dezembro de 2011[2012], retirando a argumentação contida na informação anterior. Reafirma que o contribuinte entregou a EFD dos meses de novembro e dezembro de 2012 sem movimentação, este fato não inviabilizou o levantamento de estoque e conclui apresentando tabela demonstrando as correções e evidenciando a nova base de cálculo de R\$ 696.428,96 correspondendo ao ICMS devido de R\$ 118.392,32.

Cientificado da última informação fiscal, a autuada se **manifestou pela terceira vez**, fls. 234 a 240. Acrescenta que o levantamento anteriormente apresentado apontava o débito de R\$ 111.406,50, em seguida foram excluídos outros códigos e valores, resultando no montante de R\$ 118.392,32, fato que demonstra incoerência nos procedimentos, que não podem ser conferidos pela ausência da demonstração analítica da auditoria, omissão que gera cerceamento de defesa e, por via conexas, nulidade processual. Finaliza renovando o pedido de nulidade da autuação ou improcedência do lançamento.

O autuante apresenta a **quarta informação** às fls. 270 a 273, reafirmando que o Auto de Infração é resultado da realização de roteiro de LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE do exercício de 2012 com base nas informações de notas fiscais eletrônicas de entradas, e saídas existentes nos arquivos da SEFAZ, assim como os livros fiscais constantes na EFD. Junta memória de Cálculos finais:

*Base de Cálculo: R\$ 701.495,94 – R\$ 51.656,53 = R\$ 649.836,41*

*Imposto devido (17% de R\$ 649.836,41) = R\$ 109.503,58*

Cientificada, a autuada voltou a se **manifestar** às fls. 280 a 285, onde inicialmente renovou todos os pedidos constantes nas manifestações. Em **nova informação fiscal**, a quinta, fls. 319 a 321, o autuante relata que efetivamente o contribuinte apresentou a EFD de novembro e dezembro de 2012 zeradas, entretanto as DMAs do mesmo período apresentaram movimento, resultando em saldo credor em novembro e saldo devedor em dezembro, neste último caso com recolhimento do imposto devido. Assevera que encontrou a mesma infração de omissão de entradas, entretanto, com valores diferentes – base de cálculo de R\$ 690.602,48 e ICMS no valor de R\$ 117.402,37. Anexou recibo de solicitação das retificações, CD gravado com os relatórios do novo levantamento e resultados dos cálculos com os valores encontrados.

Intimada a se manifestar no prazo de 10 dias, a autuada **apresentou nova manifestação**, fls. 332 a 334, apensada em duplicidade às fls. 338 a 340, renovando todos os pedidos constantes nas manifestações anteriores. Concluiu, requerendo que seja determinada a revisão fiscal para o alcance da verdade material, assim como a reabertura do prazo de defesa e ratifica seu pedido de nulidade ou improcedência do lançamento.

O autuante se **manifesta** à fl. 343, concordando em conceder o prazo de trinta dias para manifestação do contribuinte frente ao novo levantamento efetuado, cuja decisão foi ratificada pelo Supervisor a fl. 344.

Intimada, a autuada **apresentou novas razões**, fls. 349 a 352. Renova também o pedido de nulidade da autuação, por insegurança na determinação da infração, apuração dos valores, falta de certeza e liquidez quanto o suposto débito e consequente cerceamento do direito de defesa. Pugna pela revisão fiscal, ratifica os pleitos de nulidade ou, caso aceitos seus próprios levantamentos pela procedência parcial do lançamento – cobrando o ICMS no valor de R\$ 9.141,91.

Os membros da 2ª JF decidiram converter o processo em **diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC** para que um Auditor Fiscal estranho ao feito, refaça o Levantamento Quantitativo de Estoque em Exercício Fechado – 2012, para definir o valor correto a ser exigido, considerando que o valor foi alterado três vezes e ao final emitisse parecer e posteriormente encaminhasse os autos para dar ciência ao autuante e a autuada.

O Auditor Fiscal, designado pela ASTEC, **emitiu o PARECER ASTEC nº 012/2019**, fls. 370 e 371 onde afirmou que para refazer o levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, seriam necessários os arquivos magnéticos o que implicaria em nova fiscalização, e, considerando que os diligentes da ASTEC, não possuem acesso aos arquivos magnéticos dos contribuintes, resta impossibilitado de atender à solicitação.

Intimado a conhecer o resultado da diligência a **autuada retornou aos autos** às fls. 377 e 378, onde inicialmente, renovou a solicitação de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos seus representantes.

O **autuante retornou** aos autos às fls. 382 e 383, onde reproduziu a infração, parte da solicitação da diligência e assegurou que um novo levantamento de estoque já fora realizado a partir dos dados da EFD transmitida pelo contribuinte em novembro de 2012, de forma que considera desnecessário refazer o que já foi feito. Conclui mantendo o resultado do último levantamento conforme fl. 319.

Pautado para julgamento em 27/11/2019, na assentada de julgamento, foi proposta a realização de uma **nova diligência à INFAZ DE ORIGEM** para que fosse a autuada intimada para apresentar relação dos códigos utilizados nos produtos arrolados no levantamento, com as respectivas descrições, identificando todas as duplicidades alegadas e em seguida que o processo fosse encaminhado ao Inspetor Fazendário para designar um Auditor Fiscal estranho ao feito, para que este refaça o levantamento quantitativo de estoques do exercício de 2012, com base nos dados da EFD do contribuinte e considere as possíveis duplicações dos códigos das mercadorias. Os autos retornaram ao CONSEF em 18/03/2021, tendo o órgão preparador apenas encaminhado, via DT-e, a mensagem 168785 postada em 06/08/2020, cópia do despacho da solicitação de diligência, sem, contudo, ter procedido formalmente a intimação, tampouco cumprido a segunda parte da diligência, fl. 395.

Intimada via Correios em 17/06/2021, fl. 402, a **autuada apresentou petição** para anexar aos autos a relação dos códigos dos produtos, suas descrições e duplicidades, fls. 405 a 426, tendo o Supervisor de Fiscalização da INFAZ VAREJO, encaminhado os autos ao Auditor Fiscal autuante em 17/12/2021, que às fls. 433 a 435, prestou informação onde inicialmente, transcreveu o art. 136 do CTN, a infração e o teor da diligência requerida pela 2ª JF para em seguida esclarecer que o processo foi devolvido ao auditor de origem pelo fato do mesmo ser possuidor do *backup* eletrônico da fiscalização anterior para refazer o levantamento. Conclui que encontrou novamente como infração a “Omissão de Entradas”, maior que os valores da omissão de saídas, no valor reclamado de R\$ 107.873,62, sendo que o valor anteriormente encontrado foi de R\$ 119.254,31.

Intimada a tomar conhecimento desta última diligência, através dos Correios, fls. 437 e 438, a autuada **apresentou nova manifestação**, fls. 440 a 442, onde renovou a solicitação de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos seus patronos, sob pena de nulidade. Conclui que restando a possibilidade de nova ação fiscal, art. 173, inc. II do CTN, pede que seja decretada a nulidade do lançamento, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal, ou,



ao menos, que seja acatado o demonstrativo apresentado, pois se encontra alinhado com o quanto pedido pela JJF, apontando débito de R\$ 18.747,43.

Os autos foram encaminhados a um Auditor Fiscal estranho ao feito, para **nova informação**, tendo em vista a aposentadoria do autuante, que às fls. 446 a 449, após as considerações iniciais, relatou que após o exame da manifestação e das EFDs do exercício, que fora objeto de levantamento de estoque, foram adotados os seguintes procedimentos: as EFDs de 2012 foram obtidas do Sistema EFD e examinadas, gerando o relatório de auditoria de EFD - Anexo 1 para identificação de possíveis inconsistências e os cuidados a serem observados no exame das alegações de defesa.

Notificada através do DT-e a tomar ciência do resultado da diligência, a **autuada retornou** aos autos às fls. 497 e 498, onde renovou todos os termos da última manifestação, acrescentando que na nova tentativa de saneamento, sobre a qual desconhece o despacho do Julgador, o que, por si só, prejudica a defesa, foram apresentados novos demonstrativos, sintéticos e analíticos, os quais, a teor do art. 46 do RAPF, deveriam compor a intimação sobre a lavratura do Auto de Infração. Portanto, não tem a mínima condição de análise de todas as planilhas em apenas 10 dias. Repisa seu pedido de nulidade do lançamento, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal, ou, ao menos, que seja acatado o demonstrativo apresentado apontando débito de R\$ 18.747,43.

Em **nova informação**, fls. 503 e 504, o Auditor estranho ao feito contestou as alegações da autuada lembrando que para algumas das inconsistências, conforme Anexos 1 e 3 da informação fiscal anterior, não é possível a correção nas EFDs, sendo necessário a realização de ajustes e correções diretamente em planilha Excel, procedimento que adotou, conforme consta no Anexo 4 e demonstrado de maneira didática, para exame e análise da autuada. Quanto a afirmação de que o autuante reconheceu que os dados da EFDs estavam inconsistentes, corroborado pelos Anexos 1 e 3 da informação fiscal anterior, assim como, do expressivo número de notas fiscais de entradas não escrituradas, no montante de R\$ 299.979,02, fl. 452, destaca que a qualidade dos registros da EFD é de responsabilidade do contribuinte. Conclui que face a não manifestação da autuada sobre os valores apurados no Anexo 4, fl. 460, que identificou a omissões de entradas da ordem de R\$ 664.094,15, base de cálculo a ser considerada e a ser aplicada a alíquota de 17%, se faz o cumprimento das solicitações.

A JJF concluiu pela Procedência Parcial amparada na seguinte fundamentação:

#### **VOTO**

*O Auto de Infração em análise imputou ao sujeito passivo a infração à legislação tributária pela falta de recolhimento do ICMS, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, por item de mercadoria, em exercício fechado, com base na presunção legal de que tendo deixado de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de recursos não contabilizados de saídas de mercadorias realizadas anteriormente.*

*A autuada é contribuinte do ICMS, operava a atividade econômica principal de comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, estando atualmente na situação cadastral de inapto.*

*Do início da ação fiscal o contribuinte foi notificado através da Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, em 10/04/2015, conforme consta à fl. 04, tendo recebido cópia do Auto de Infração em 08/07/2015, fl. 02, oportunidade que recebeu também os demonstrativos analíticos e sintéticos conforme recibo, fl. 04-B e recibo dos arquivos eletrônicos, fl. 46, cujas cópias impressas estão apensadas aos autos, fls. 05 a 45 e gravados em arquivo eletrônico no CD, fl. 47.*

*Quanto as duas preliminares de nulidades inicialmente arguidas pela defesa, não as acolho.*

*A primeira diz respeito ao não recebimento na integralidade dos demonstrativos sintéticos e analíticos da apuração, fato que ensejaria cerceamento de defesa. Contudo, observo que os fatos contradizem tal argumento, vez que os recibos, fls. 04-B e 46, assinados pelo representante legal da empresa, comprovam a entrega de todos os demonstrativos gravados em mídia – CD.*

*Destaco que os demonstrativos anexados aos autos entregues ao contribuinte no decorrer do trâmite processual reforçam os motivos para rejeitar tal argumento. Ademais, tendo em vista que o contribuinte durante as diversas*

*intervenções no processo, demonstrou o perfeito conhecimento da acusação, dos métodos utilizados e valores levantados pela fiscalização, põe por terra a arguição de cerceamento de defesa.*

*A segunda arguição diz respeito a suposta ausência dos vistos do Inspetor Fazendário e do Supervisor da unidade de fiscalização.*

*Nesse aspecto, lembro que o RPAF/99 no seu at. 18, relaciona os motivos que podem ensejar a nulidade do lançamento de ofício, não constando neste rol, eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação, 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. Assim, tratando-se de providências meramente formais, e considerando que constam nos autos o visto das autoridades, o argumento é totalmente descabido.*

*Constato que possivelmente a cópia da peça acusatória recebida pelo contribuinte poderia encontrar-se sem a assinatura do Inspetor Fazendário e do Supervisor, contudo, na cópia constante nos autos, estão presentes ambas as assinaturas.*

*O lançamento atende a todas as exigências legais e regulamentares previstas no Código Tributário Nacional, na Lei nº 3.956/81 – COTEB e no RPAF/99, uma vez que foi constituído por autoridade administrativa competente, consta determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo e a proposta a aplicação da penalidade com base na Lei nº 7.014/96.*

*O devido processo legal foi observado, não existindo qualquer violação aos princípios da ampla defesa e contraditório do contribuinte, de forma que o processo administrativo fiscal, encontra-se apto a surtir os efeitos legais pretendidos, isento de quaisquer máculas que o possa inquinare de nulidades.*

*No combate ao mérito, a defesa se fundamenta em dois pilares, que por se tratar de fatos, segundo entende a autuada, foram ignorados pela autoridade fiscal, portanto, houve o comprometimento do levantamento, contaminando de vício de nulidade e o conduzindo a resultados, que avalia equivocados.*

*O primeiro, refere-se à possível existência de “duplicação”, dos códigos de vendas, fato ignorado pelo autuante nas primeiras informações fiscais, mas, posteriormente admitido, quando o contribuinte o indicou de forma pontual e exemplificativa, levando o autuante e refazer o levantamento, atendendo de forma específica e exclusivamente limitada a análise do exemplo exposto pelo contribuinte.*

*Em outra frente, a defesa arguiu existirem inconsistências nos arquivos da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, fato que diz possível ser constatado nos registros transmitidos à SEFAZ, visto que nos meses de novembro e dezembro de 2012, os arquivos indicaram que não houve movimentação mercantil do estabelecimento, contrariando os fatos ocorridos.*

*Contrariamente ao que indicou os dados da EFD, a autuada assegurou que efetivamente houve entradas e saídas de mercadorias nestes períodos, fato que asseverou ser comprovado pelos dados transmitidos e constantes nas Declarações e Apuração Mensal do ICMS – DMA dos referidos períodos, onde se verifica ter efetivamente havido movimentação mercantil com entradas e saídas de mercadorias.*

*Este argumento foi veementemente rechaçado pelo autuante em sede de informação fiscal, chegando a afirmar que as duas DMAs “...referentes aos meses de novembro e dezembro de 2012 foram transmitidas em 21/10/2015; considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2015, verifica-se simplesmente, que essas informações foram fornecidas depois da assinatura do auto”.*

*Posteriormente o autuante admitiu ter cometido um equívoco quanto a data de entrega das DMAs, retirando o argumento contido na informação fiscal anterior, haja vista que ficou comprovado que as declarações foram recepcionadas pela SEFAZ, via internet, a do mês de novembro de 2012, em 10/12/2012 e a de dezembro em 11/01/2013.*

*Quanto as possíveis inconsistências contidas nos arquivos da EFD do contribuinte, mesmo admitindo as incongruências entre os dados das DMAs e os Livros Fiscais escriturados em novembro e dezembro de 2012, o autuante insistiu em manter o levantamento até então revisado, sem considerar o fato, sob o argumento de que a ausência de registros fiscais na EFD, não comprometeria o resultado do levantamento de estoques.*

*Contudo, na sua quinta informação fiscal, fls. 319 a 321, o autuante já tendo constatado que efetivamente o contribuinte apresentou a EFD de novembro e dezembro de 2012 zeradas, apesar das DMAs do mesmo período, apresentam movimento, resultando em saldo credor em novembro e saldo devedor em dezembro, neste último caso, com recolhimento do imposto devido, aceitou a possibilidade de tais inconsistências influenciarem no resultado do levantamento quantitativo de estoque. Admitindo que foi induzido ao erro, em razão do não cumprimento por parte da autuada da obrigação acessória ao transmitir a EFD, intimou o contribuinte para que no prazo de 30 dias transmitisse os arquivos da EFD corrigidos, para efetuar posteriormente novo levantamento quantitativo de estoque com as mesmas mercadorias.*

Os arquivos magnéticos da EFD detêm informações necessárias, com validade jurídica para aplicação de qualquer roteiro de fiscalização, e, portanto, deve servir de base para identificar possíveis ilícitos fiscais, considerando que esta é a única escrituração fiscal válida.

Inicialmente ficou consignado, e o autuante tinha conhecimento, de que os arquivos possuíam equívocos nos dados registrados, comprovadamente em confronto com os dados da DMA e fatos trazidos pela defesa.

Este argumento da existência de erros nos registros da EFD, permeou todas as intervenções da defesa, sendo que diversas tentativas de que o contribuinte procedesse a entrega dos arquivos retificadores foram relatadas pelo autuante, a exemplo da descrita na quita informação fiscal prestada em 23/08/2017, fls. 319 a 321, quando o autuante afirmou que efetivamente o contribuinte apresentou a EFD de novembro e dezembro de 2012 zeradas, apesar da autorização para transmissão dos arquivos retificadores.

Os registros da SEFAZ comprovam que o contribuinte nunca transmitiu os arquivos retificadores, conforme consta no Sistema de Gestão da EFD – EFDG, abaixo plotado, os seja, os arquivos analisados somente criaram dificuldades na aplicação do roteiro de auditoria de estoque, requerendo do autuante e posteriormente do Fiscal estranho ao feito, proceder aos ajustes de forma pontual no intuito de eliminar os efeitos desse fato.

**RELATÓRIO DE CONSULTA DE ARQUIVOS EFD****Tipo de Arquivo:** Arquivos Válidos**Período de Referência:** 12/2011 a 01/2013**Contribuinte:** IE - 009.793.624 **Razão Social:** LE BRUT INDUSTRIA E COMERCIO DE ROUPAS LTDA

<u>Mês/Ano Referência</u>	<u>Versão Leiaute</u>	<u>Tamanho</u>	<u>Finalidade</u>	<u>Recebido em</u>	<u>Carregado em</u>	<u>Situação</u>
01/2012	005	196 KB	Original	28/05/2015 16:24:19	01/06/2015 12:41:50	Arquivo carregado
02/2012	005	149 KB	Original	28/05/2015 16:23:08	01/06/2015 12:04:03	Arquivo carregado
03/2012	005	149 KB	Original	28/05/2015 16:24:59	01/06/2015 12:05:28	Arquivo carregado
04/2012	005	172 KB	Original	25/05/2012 16:47:38	17/03/2015 18:36:31	Arquivo carregado
05/2012	005	196 KB	Original	22/06/2012 14:49:11	20/10/2014 10:34:23	Arquivo carregado
06/2012	005	153 KB	Original	20/07/2012 17:15:38	21/10/2014 00:17:59	Arquivo carregado
07/2012	006	136 KB	Original	24/08/2012 17:52:45	21/10/2014 18:06:18	Arquivo carregado
08/2012	006	162 KB	Original	25/09/2012 17:22:03	22/10/2014 09:06:50	Arquivo carregado
09/2012	006	130 KB	Original	25/10/2012 19:28:42	23/10/2014 00:09:25	Arquivo carregado
10/2012	006	132 KB	Original	23/11/2012 18:44:27	23/10/2014 14:30:45	Arquivo carregado
11/2012	006	8 KB	Original	24/12/2012 15:27:07	24/10/2014 11:10:07	Arquivo carregado
12/2012	006	6 KB	Original	25/01/2013 19:56:59	25/10/2014 05:12:01	Arquivo carregado
01/2013	007	184 KB	Original	26/02/2013 10:09:55	11/11/2014 20:20:06	Arquivo carregado

Quanto a possíveis consequências causadas pela existência de duplicidade de códigos, fato alegado pela defesa, foi inicialmente ignorado pelo autuante que, mesmo posteriormente admitindo tais duplicidades, considerou o argumento em uma das revisões, contudo se limitando a analisar e acolher pontualmente os exemplos trazidos pelo contribuinte.

Analisando todas as ocorrências já relatadas acima, destaco que o presente PAF, guarda um longo histórico de idas e vindas, sempre na busca da verdade material, respeitando o devido processo legal, assim como observando os princípios da ampla defesa e contraditório, resultando em (I) dez intervenções da autuada através de seus advogados, incluindo a defesa; (II) seis informações fiscais prestadas pelo autuante; (III) duas informações prestadas pelo Auditor Fiscal estranho ao feito; (IV) três diligências fiscais determinadas pela 2ª JF, uma dirigida ao autuante, outra ao Fiscal lotado na ASTEC/CONSEF e a última a um Auditor Fiscal estranho ao feito lotado na unidade fazendária de origem; e (V) cinco revisões no levantamento quantitativo de estoque.

De todo exposto, verifico que o levantamento fiscal deveria ser feito com o propósito de ter conhecimento das exatas diferenças de entradas ou de saídas, existentes ou não, sempre na busca da verdade material. Nesse sentido, foi determinada a segunda diligência fiscal, que, pelos motivos expostos no relatório, não teve o resultado esperado, sendo impraticável para esclarecer os fatos.

Adicionalmente, considerando que o próprio autuante já havia realizado cinco revisões, resultando em cinco valores diferentes, restou apenas a possibilidade de refazimento do levantamento por Fiscal estranho ao feito, para afastar possíveis incertezas na identificação precisa da base de cálculo do ICMS a ser exigido.

Neste sentido evoco e transcrevo parte da fundamentação expressa na Súmula nº 1 do CONSEF:

Para se determinar a base de cálculo a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, o que há de ser feito de forma compreensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. Isso porque a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, sendo essa demonstração que oferece os critérios para mensurar o fato tributário impositivo. A clareza da forma como foi apurado o débito é decorrência dos princípios da legalidade e da verdade material.



Por outro lado, a Portaria nº 445/98, que estabelece os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, determina que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias no 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.

O art. 3º da citada portaria, prescreve que na apuração de débitos do ICMS, mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

Art. 3º. (...)

*I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;*

*II - atentar par a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros etc.;*

*III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.*

Da intelecção dos dispositivos transcritos, percebe-se que a Administração Tributária dispensa a tal procedimento rigor na apuração das espécies e das quantidades de mercadorias a serem levantadas para efeito da Auditoria de Estoques, cuidado e rigidez que também devem ser observados pela fiscalização em apurar a base de cálculo do imposto, fato que justifica a perseguição deste órgão julgador nas diversas tentativas de estabelecer a verdade dos fatos.

Por fim, restou a última diligência cumprida pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que procedeu a um novo levantamento quantitativo de estoque, no qual adotou todos os cuidados e cautelas para chegar ao valor efetivamente devido.

Nessa revisão, importante registrar os pontos observados pelo diligente:

- 1) Os arquivos da EFD de 2012 foram obtidas do Sistema EFD e examinados, gerando o relatório de auditoria de EFD - Anexo 1, para identificação de possíveis inconsistências e cuidados a serem observados no exame das alegações de defesa;*
- 2) Foi identificada, a partir da EFD a não escrituração de 501 notas fiscais de entrada em 2012, todas tendo a Bahia como estado de origem - Anexo 2;*
- 3) Foi utilizado o Sistema SIAF para o reexame dos cálculos, e realizados os mesmos procedimentos, considerando os mesmos itens de estoque de mercadorias inicialmente examinados;*
- 4) Os relatórios produzidos foram examinados pela autuada em 03/11/2022;*
- 5) Foi realizado os mesmos procedimentos de apuração do levantamento quantitativo de estoques, de modo didático, por etapas e disponibilizando todas os dados utilizados, oriundos da EFD, em uma mesma planilha para transparência e precisão do exame e julgamento por parte do CONSEF;*
- 6) Foi dada especial atenção aos códigos de mercadorias, com destaque para códigos repetidos com a inclusão de números adicionais, assim como, de descrições de mercadorias distintas, utilizando os relatórios detalhados de inconsistências na EFD - Anexo 3.*

Como resultado da diligência, foi produzido o arquivo “2012 Le Brut Estq Omissões Geral PosDefesa 03Nov2022”, - Anexo 4, encaminhado para exame e ciência da autuada, contendo nove abas, nominadas pelo tipo de conteúdo, envolvendo: **(a)** Inventário de 31/12/2011; **(b)** Inventário de 31/12/2012; **(c)** Entradas 2012; **(d)** Saídas 2012; **(e)** Preço Médio dos Itens 2012.

Foram criadas também quatro abas que detalham as etapas de correções das inconsistências sendo a primeira correspondente a versão inicial e resultante da identificação inicial, as demais demonstraram as correções efetuadas.

O Auditor Fiscal diligente, concluiu que efetivamente ocorreu a omissão de entradas no montante de R\$ 664.094,15, que aplicando a alíquota vigente de 17%, tem-se como devido o ICMS de R\$ 112.896,01.

A acusação de omissão de entradas está fundamentada em uma presunção legal que a rigor só pode ser estabelecida por lei e possui o caráter de relativa, iuris tantum, ou seja, admite prova que a conteste, através dos meios e elementos de prova capazes de demonstrar que o acusado não cometeu a infração que lhe foi imputada.

*Em se tratando de presunção, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao sujeito passivo acusado, provar que não praticou os atos que lhes foram imputados.*

*No caso em comento, a presunção encontra-se prevista no art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96, in verbis.*

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (...)*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: (...)*

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas.*

*A autuada apresentou no rol de suas arguições fatos que poderiam desconstituir o lançamento, contudo, verifico que o trabalho desenvolvido pelo Fiscal revisor observou criteriosamente a Portaria nº 445/98, assim como as determinações contidas no RICMS/2012 e na Lei nº 7.014/96, esclarecendo e afastando todos os argumentos da defesa conforme já relatado linhas acima.*

*Concluo, diante do que foi exposto, pela subsistência parcial da infração, exigindo o ICMS no montante de R\$ 112.896,01.*

*Quanto ao pedido para que todas as correspondências referentes ao feito sejam enviadas para o patrono da autuada no endereço profissional indicado, lembro não de haver impedimento ao atendimento, inclusive, no presente caso, devido a situação cadastral da empresa autuada é recomendado que assim o faça, tendo em vista, inclusive, as prescrições do art. 272, § 5º do Código do Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal.*

*Entretanto, destaco que nenhuma irregularidade ou motivo de nulidade dos atos processuais advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 e 110 do RPAF/99.*

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

O patrono do recorrente apresenta peças recursal às fls. 537/540, que teceu o seguinte:

Inicialmente, renovou a solicitação de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos.

Suscitou pela **nulidade da decisão recorrida devido ao cerceamento do direito de defesa**. Explicou que inúmeras diligências foram realizadas no PAF, objetivando a busca da verdade material. Disse que nunca houve confronto os demonstrativos apresentados, na derradeira tentativa de saneamento, sobre a qual a Autuada desconhece o despacho do Julgador, o que, por si só, lhe é prejudicial, foram apresentados novos demonstrativos, sintéticos e analíticos, os quais, a teor do art. 46 do RPAF, deveriam compor a intimação sobre a lavratura do Auto de Infração. Afirmo que teve apenas 10 dias para manifestação, sem a mínima condição de análise de todas as planilhas. Na petição protocolada em 01/02/23 – SIPRO 006448/2023-4 – item 05, a Autuada solicitou a reabertura do prazo de defesa, o que sequer foi analisado pela Douta Junta.

Salientou que se um novo levantamento foi realizado, a Autuada possuía o direito líquido e certo de ter novo prazo para se defender, e não apenas o exíguo interstício de 10 dias. O reclame, contra o prazo concedido, foi feito expressamente, mas não foi analisado pelo Julgador.

Destacou que, a partir do “refazimento do levantamento quantitativo”, não teve seu prazo tolhido e, de outro lado, também produziu provas que contrariam a presunção, provas estas espalhadas nas planilhas apresentadas e documentos que as basearam, as quais até o momento não foram avaliadas. Sustenta ser nula a decisão que não contemplou o pedido da Autuada.

Acrescentou que já tinha juntado ao PAF a demonstração real da apuração e os documentos fiscais que lhes deram base (DMAs, livros e notas fiscais - CD novamente anexo), elementos que não foram considerados no julgamento (nem nas diligências). Na demonstração apresentada em atendimento à solicitação da JJF, dia 17/07/21, que também não foi apreciada e que novamente segue anexa, todas as divergências foram esclarecidas, ou seja, os produtos, seus respectivos códigos e descrições, assim como as alegadas duplicidades.

Apontou outro ponto que revela o flagrante cerceamento do direito de defesa, se encontra à fl. 16, do acórdão recorrido, onde consta que as DMAs, dos meses de novembro e dezembro de 2012, onde estariam as provas das movimentações nos referidos períodos, teriam sido apresentadas depois da autuação (em 21/10/2015, contra 29/06/2015), o que não é verdade. Ora, a verdade é que as



citadas DMAs foram entregues nos dias 10/12/2012 e 11/01/2013. Apesar de ter admitido, posteriormente, que as entregas foram nas datas indicadas pela Autuada e que existiam os dados alegados pela defesa, as demonstrações que o Contribuinte apresentou, baseadas justamente nos dados das DMAs, não foram apreciadas ou combatidas. Pelo contrário, vários foram os resultados apresentados, nenhum deles compatível. Portanto, fundamentada no art. 18, inciso II do RPAF, pede a nulidade da decisão recorrida, com saneamento (reabertura do prazo de defesa) e nova deliberação.

Pede pela **nulidade da autuação**, por insegurança na determinação da infração, apuração dos valores, falta de certeza e liquidez quanto o suposto débito, o que também fortalece a caracterização do cerceamento do direito de defesa. Com efeito, depois de prestadas várias informações divergentes no Auto de Infração, com a apresentação de valores diversos, a JJF conforme despacho de fls. 366 e 367, já havia concluído que os elementos nos autos não seriam suficientes para a formação da convicção do Julgador. Para tentar sanear o feito, determinou nova diligência, consoante despacho de fl. 399.

Evidencia que, depois de várias tentativas de saneamento pela Douta JJF, que não foi possível “*estabelecer o correto entendimento e a verdade material dos fatos, tampouco o quantum a exigir*”. Registrou também que o Autuante não havia abordado os aspectos levantados pela defesa, embora tenha reconhecido, somente em agosto de 2017, na informação de fls. 319 a 321, que os dados da EFD estavam inconsistentes, o que inclusive gerou autorização para a retransmissão.

Assinalou que na nova tentativa de saneamento, a JJF determinou que a Autuada fosse instada a apresentar “*relação dos códigos utilizados nos produtos arrolados no levantamento, com as respectivas descrições, identificando todas as duplicidades alegadas*”. De acordo com o Protocolo SIPRO nº 035651/2021-9, a Autuada cumpriu a obrigação firmada pelo Julgador.

Lembrou que já tinha juntado ao PAF a demonstração real da apuração e os documentos fiscais que lhes deram base (DMAs, livros e notas fiscais - CD novamente anexo), elementos que não foram considerados no julgamento e nem em nenhum ato praticado no processo. Aliás, como já abordado na preliminar de nulidade da decisão, a decisão foi sustentada em uma “nova fiscalização”. Esclareceu que na demonstração apresentada em atendimento à solicitação da JJF, dia 17/07/21, que também não foi apreciada e que novamente segue anexa, todos os pontos abordados - produtos, seus respectivos códigos e descrições, assim como as alegadas duplicidades - foram devidamente esclarecidos. Poder-se-ia suscitar que nas DMAs apenas os valores são registrados, mas as demonstrações juntadas pela empresa demonstram total compatibilidade entre “valores X quantidades”. Para que essa circunstância fosse afastada a apuração realizada pela Autuada teria que ser examinada e confrontada com a apuração, o que nunca aconteceu.

Diz que na ocasião do atendimento à diligência de fl. 399, juntou ao PAF uma apuração real, feita em consonância com sua EFD e em seus documentos fiscais, onde exaustivamente apontou as mercadorias, seus códigos, descrições e duplicidades na apuração. Já o trabalho realizado na autuação fez uma grade mistura, agrupando produtos que se encontram individualizadas na EFD, conforme os referidos códigos e descrições (e que possuem valores diversos). A JJF, simplesmente, validou o novo levantamento, sem contemplar em sua análise as provas apresentadas pelo Contribuinte.

Apresentou exemplo do o produto código 02.01.1751 foi agrupado com dezenas de outros, que possuem codificações e descrições próprias, assim tratados na EFD (02.01.0745, 02.01.0746, 02.01.0748, 02.01.1595 etc. – planilha anexa). Entretanto, são mercadorias diversas, que possuem preços diversos e que, a teor do art. 3º, incisos I e II da Portaria nº 445/98, não poderiam ser “considerados como iguais”. Nesse ponto, deve ser observado que o inciso III, do mesmo art. 3º da Portaria nº 445/98, na redação vigente na data do lançamento combatido (até 24/10/19), só permitia se realizar um “agrupamento” se não houvesse, pelo Contribuinte, especificação das mercadorias, o que então não se aplica ao caso concreto, pois, como já abordado e comprovado mediante as planilhas apresentadas, a EFD permite a separação.

Apontou que o Sr. Fiscal, na fl. 434, havia realizado um *“novo levantamento atendendo as informações sobre as duplicidades”*, informando que *“aquelas que foram reconhecidas resolveu-se com o agrupamento dos códigos envolvidos”*. Não só o “agrupamento” não foi determinado pela JJF, como também os códigos indevidamente agrupados indicam mercadorias diversas. Além disso, qual a sustentação para o “reconhecimento das duplicidades”? O Sr. Autuante não apresentou justificativas técnicas para o novo trabalho realizado, totalmente destoante da realidade fática e escritural.

No mérito, alegou que deve **o lançamento ser confrontado com os demonstrativos e documentos apresentados pela Autuada**, até então desprezados, que elidem quase totalmente a autuação. Além disso, outro ponto que deve ser levantado refere-se a ausência de atendimento ao art. 3º, § 1º, inciso IV da Portaria nº 445/98, o que não foi levado a efeito, e sequer foi analisado pela JJF.

Asseverou que, até mesmo a “natureza das operações de entradas” não foi examinada pela JJF. Como o Auto de Infração se reporta a “omissões de entradas presumidas”, deve ser atentado que grande parte das entradas no estabelecimento autuado se deram por *“transferências entre estabelecimentos da mesma empresa”* (conforme notas fiscais já juntadas ao PAF e que novamente seguem anexas), operações não sujeitas a incidência do ICMS. Como a cobrança se deu por “presunção”, deve ser apurado o percentual previsto na Instrução Normativa nº 56/07. Além disso, consoante DMAS anexos, existem entradas de “mercadorias outras”/fora do campo de tributação, inclusive nos meses de novembro de dezembro (DMAS discutidas no PAF), que igualmente justificam a proporcionalidade.

Finaliza solicitando a possibilidade de nova ação fiscal (art. 173, inciso II, do CTN), pede que seja o presente Recurso Voluntário Provido, para que seja:

- Decretada a nulidade da decisão recorrida (com reabertura do prazo de defesa e novo julgamento),
- A nulidade do lançamento, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal, ou, ao menos, para que seja atendido o disposto no art. 3º, § 1º, inciso IV da Portaria nº 445/98; e
- No mérito, para que seja aplicada a Instrução Normativa nº 56/07 (proporcionalidade sobre as operações tributadas), ou para que seja acatado o demonstrativo apresentado pela Autuada, pois se encontra alinhado com a verdade material, fixando o débito em R\$ 18.747,43.

Registrada a presença do advogado Sr. Fernando Marques Villa Flor, na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral.

É o relatório.

## VOTO

O Recurso Voluntário apresentado visa modificar a Decisão que julgou pela Procedência Parcial o Auto de Infração que fora lavrada a exação por *“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto nas entradas como nas 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, para fatos ocorridos em 2012”*. A peça recursal apresentada tem sua tempestividade conforme os regulamentos regimentais.

O colegiado de piso decidiu pela Procedência Parcial, sendo que o relator proferiu várias diligências no sentido de sanear o PAF, tentando preservar a verdade real dos fatos, passando várias vezes pelo autuante, uma vez pelo fiscal da ASTEC e, por duas vezes pelo fiscal estranho ao feito da INSPETORIA DE ORIGEM, até finalizar e confirmar alguns fatos não abordados na

autuação. O relator de piso proferiu entendimento acolhendo as informações do último autuante (estranho ao PAF) que reduzira a autuação para R\$ 112.896,01.

O patrono do recorrente apresenta suas razões:

Alega **nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa** devido às inúmeras diligências realizadas, no qual sustenta que não houve confronto dos demonstrativos apresentados, no qual foram apresentados novos, sintéticos e analíticos, os quais, a teor do art. 46 do RAPF, deveriam compor a intimação e que teve apenas 10 dias para manifestação, não tendo mínima condição de análise de todas as planilhas.

Para esta solicitação não dou razão ao recorrente pois a autuação já tinha passados por várias diligências, sendo utilizados os mesmos arquivos do contribuinte para apuração dos fatos, portanto, a planilha destacada em que o recorrente alega que não teve tempo de análise já conhecida do patrono, pois foi por ela que o mesmo apresentou suas inconformidades, mais precisamente, pede pela redução de R\$ 18.747,43, quando em manifestações anteriores solicitada a redução em valores menores como R\$ 9.141,91, assim, não cabe essa nulidade. Rejeito-a e, por enquanto, é mantida a autuação.

Já para o pedido da **nulidade da autuação**, por insegurança na determinação da infração, apuração dos valores, falta de certeza e liquidez quanto ao suposto débito, o que também fortalece a caracterização do cerceamento do direito de defesa.

Na análise de toda autuação consigno toda a cronologia:

- O auto fora lavrado conforme a descrição da infração sobre o levantamento quantitativo de estoque das mercadorias do contribuinte – fls. 1/50;
- O autuado apresenta defesa tempestiva (fls. 52/57) alegando, entre outras, que as omissões de entradas há duplicidade relativa aos códigos de vendas, gerando assim, omissões de notas fiscais eletrônicas, o advogado devidamente registrado, destaca, por amostragem, alguns códigos, afirmando que são os mesmos e sustenta pela devida revisão, conforme os documentos acostados que tem destaque em amarelo, referente as mercadorias em duplicidade – fls. 78/101 e CD-mídia à fl. 101verso;
- O autuante presta informação fiscal (fls. 105/109) onde rebate a nulidade e, no mérito, manteve a autuação na íntegra, onde já verifico que o autuante não analisou a documentação acostada pelo patrono do recorrente;
- O então relator da época converte os autos em diligência à INFAZ VAREJO (fls. 113) justamente para que o autuante verifique as questões alegadas sobre as duplicidades e traga resposta sobre o fato, conforme o art. 127, § 6º do RPAF/99;
- O autuante, na conclusão da diligência (fls. 117/121), após análise do pedido e, novamente, das alegações feitas na defesa, o fiscal reconhece o erro e reduz a autuação de R\$ 119.315,28 para R\$ 111.406,50, acostando nas fls. 123/125, planilha detalhando as mercadorias que foram excluídas e constadas que estavam tendo cobrança em duplicidade;
- Intimado a se manifestar, o advogado apresenta suas razões (fls. 179/187), onde o próprio ao tomar conhecimento de todos os papeis de trabalho com a diligência, tecendo que os arquivos ainda, encontra-se com inconsistências referente aos meses de novembro e dezembro de 2011, afirmou novamente que o fiscal não examinou os demonstrativos, no qual diz que só deve o valor de R\$ 18.747,43 e, que o autuante sequer se manifestou sobre este fato. Solicitou novamente análise do demonstrativo, apontando uma listagem de códigos de entradas e saídas, tendo uma revisão para que seja alcançada a verdade material, onde junta novamente nas fls. 188/213;
- O autuante se manifesta (fls. 218/26), rebatendo todos os fatos da defesa e manifestação do contribuinte, um por um, no entanto, o fiscal, em sua nova análise, diminui a Base de cálculo para R\$ 696.428,96 e aplicando 17% apura o valor de R\$ 118.392,32, sobre a alegação de que a



autuação, não foram apuradas com base aos arquivos magnéticos e sim pelas notas fiscais de entradas e saídas, valor este maior do que fora apurado através da diligência solicitada;

- O contribuinte apresentou nova manifestação (fls. 234/240), afirmando de que não foram apresentadas as notas fiscais eletrônica para a devida conferência e pediu pela necessidade dos correspondentes demonstrativos analíticos, onde ao final, solicita revisão por fiscal estranho ao feito, dando conhecimento de todas as demonstrações, meio físico e magnético, além de reabertura do prazo de defesa. No mérito, volta a alegar as mesmas razões, de que não foram combatidas as alegações defensivas;
- O autuante apresenta um adendo da última informação fiscal (fls. 270/73), onde rebate as argumentações e apresenta uma memória da Base de Cálculo e reduz a autuação para R\$ 109.503,58, junta também uma planilha detalhando as mercadorias que foram excluídas da base cálculos do imposto remanescente;
- Em nova manifestação do contribuinte (fls. 280/85), consta uma réplica das alegações do contribuinte e junta, nas fls. 286/315, cópias de notas fiscais;
- Nas fls. 319-20, apresenta nova informação fiscal, no qual reabriu o prazo de defesa do contribuinte em 30 dias, pois reanalisou a autuação e encontrou o valor da base de cálculo em R\$ 690.602,48, reduzindo o valor do imposto para R\$ 117.402,37;
- O representante do contribuinte (fls. 332/34 e 338/40), manifesta-se reportando que a reabertura foi de 30 dias e não de 60. Ao final reforça o entendimento pela Nulidade e Improcedência do Auto de Infração pelos motivos já acostados. Nas fls. 349/52, consta petição onde renova o pedido de nulidade, informa que após análise verificou que só deve o débito no valor de R\$ 9.191,41, onde detalha através de códigos;
- Na nova manifestação do autuante (fls. 356/59), o fiscal rebate as alegações feitas e mantém a autuação conforme o último resultado;
- O relator da 2ª JJF (fls. 366/67), converte os autos em diligência à ASTEC no sentido, sobre a verdade real dos fatos, verificar qual seria o verdadeiro valor remanescente da autuação: R\$ 118.392,32, R\$ 109.503,58 ou R\$ 117.402,37;
- Na conclusão da diligência (fls. 370/71), o diligente informou a impossibilidade de fazer a diligência pela ausência dos arquivos magnéticos, afirmando que essa situação implicaria em uma nova fiscalização;
- Cientificado da diligência, o contribuinte apresenta manifestação (fls. 377/78), onde renovou a nulidade da autuação, onde verificou que o diligente não conseguiu sanear a autuação por não ser possível estabelecer o correto entendimento e a verdade material dos fatos, tampouco o valor a ser exigido, pede por nova ação fiscal (art. 173, II do CTN);
- O autuante cientificado da conclusão da diligência e da manifestação do contribuinte, apresenta informação fiscal (fls. 382/83), rechaçando a última peça fiscal;
- Nas fls. 390/91, novamente o relator renova a diligência, no entanto, para INFAZ DE ORIGEM no sentido de apurar qual seria o valor remanescente correto, não cumprida, na fl. 399, novamente repete a solicitação;
- Na fl. 405, o patrono anexa planilha novamente (fls. 406/26) destacando as mercadorias em duplicidade para a devida análise conforme solicitada pela diligência;
- O autuante volta autos (fls. 433/34), informando que atendeu o que fora solicitado no qual realizou outros agrupamentos visando a fiscalização mais apurada, tendo resultado de R\$ 107.873,62;
- O patrono nas fls. 440/42, ratifica o pedido de nulidade e verifica novamente a impossibilidade de estabelecer a verdade material dos fatos e o valor remanescente, no qual ao verificar os

agrupamentos feitos pelo autuante, pontuou que ainda há elementos que não foram considerados, nem apreciada e combatida, pede pela renovação da ação fiscal;

- Na conclusão da diligência (fls. 446/49), feita pelo auditor estranho ao feito, verificou a manifestação da autuada e, no exame, trouxe os argumentos que fora efetuado e dizendo que realmente a autuação aponta que a não escrituração de notas fiscais de entradas é indício de omissão de entradas de mercadorias, junta ainda listagem de notas fiscais de entradas não identificadas na EFD – fls. 452/491;
- Nas fls. 497-98, há manifestação do contribuinte onde ratifica todo o conteúdo das defesas e manifestações anteriores;
- Nas fls. 503/04, o autuante fiscal estranho ao feito, repisa o seu entendimento rebatendo a manifestação do contribuinte;
- Nas fls. 508/527, há a decisão de piso julgando a Procedência Parcial do Auto de Infração;
- Após a cientificação da decisão de piso, foi apresentado a peça recursal.

Após esse detalhamento de toda a autuação, vejo que o patrono do recorrente, tem uma certa razão em relação a segurança na apuração da autuação, não sabemos qual o valor remanescente correto. O que se verifica aqui é que toda vez que vem a defesa e aponta um erro na apuração do imposto, o autuante reduz ou aumenta o valor devido e, ainda tem, a apuração que não foi feita pela Coordenação de Assessoria Técnica do CONSEF, pois como bem afirmou o diligente, caso fizesse a diligência solicitada seria uma nova ação fiscal, ultrapassando o limite de revisão do fato. Mas não bastando a diligência em direção à ASTEC, fez-se novamente remetendo os autos ao fiscal estranho o feito onde, apesar das alegações não consta nos autos o CD para verificar o valor remanescente, juntando tão somente aos autos o demonstrativo físico de uma quantidade imensa de mercadorias do exercício fiscalizado. Não consta meio magnético para a devida verificação.

Vejo, em minha análise, que consta um e-mail encaminhando tais planilhas, mas deveria a inspetoria de origem ou mesmo autuante, pelo menos anexar um CD com essas informações para a devida análise do relator. Solicitei ao secretário desta CJF que verificasse os documentos na caixa de e-mail que fora encaminhado a min.

Ao acessar essas informações feita pelo auditor fiscal estranho ao feito, logo de início, observei que o mesmo analisou todos os demonstrativos que houve a retificação do valor da autuação (R\$ 118.392,32, R\$ 109.503,58 ou R\$ 117.402,37), tendo também a apuração do valor julgado pela JJF de R\$ 112.896,01, no qual teve base de cálculo de R\$ 664.094,15 que consta no arquivo na primeira aba da planilha. Na análise fui verificar o levantamento das entradas e das saídas, e constatei que há mercadorias que entraram em 2013, como também saíram em 2013, conforme telas retiradas abaixo:

2012 Le Brut Entradas

Descrição	Quant	CFC	ifComple	VlItem	VlLiqte	VlUnit	VlBclcm	Al	VlIcm	M	Ani
MC INFORMATICA PECAS E ACESSORIOS PINPAD GERTEC	1	2949		550,00	550,00	550,00	-	0	-	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZUL.MARIN	2	1152		124,00	124,00	62,00	124,00	17	21,08	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZUL.MARIN	1	1152		62,00	62,00	62,00	62,00	17	10,54	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZUL.MARIN	3	1152		186,00	186,00	62,00	186,00	17	31,62	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZUL.MARIN	5	1152		310,00	310,00	62,00	310,00	17	52,70	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZUL.MARIN	6	1152		372,00	372,00	62,00	372,00	17	63,24	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZUL.MARIN	7	1152		434,00	434,00	62,00	434,00	17	73,78	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZ.JEANS 06	1	1152		62,00	62,00	62,00	62,00	17	10,54	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZ.JEANS 08	2	1152		124,00	124,00	62,00	124,00	17	21,08	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZ.JEANS 10	3	1152		186,00	186,00	62,00	186,00	17	31,62	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZ.JEANS 12	5	1152		310,00	310,00	62,00	310,00	17	52,70	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZ.JEANS 14	7	1152		434,00	434,00	62,00	434,00	17	73,78	2	2013
BERMUDA CARGO INDIGO CEDRO . FT.606 AZ.JEANS 16	6	1152		372,00	372,00	62,00	372,00	17	63,24	2	2013
HEY-MAN BERMUDA SPORT MICROFIBRA . SURF FX. LAT	3	1152		135,00	135,00	45,00	135,00	17	22,95	2	2013
HEY-MAN BERMUDA SPORT MICROFIBRA . SURF FX. LAT	3	1152		135,00	135,00	45,00	135,00	17	22,95	2	2013
HEY-MAN BERMUDA SPORT MICROFIBRA . SURF FX. LAT	6	1152		270,00	270,00	45,00	270,00	17	45,90	2	2013
HEY-MAN BERMUDA SPORT MICROFIBRA . SURF FX. LAT	7	1152		315,00	315,00	45,00	315,00	17	53,55	2	2013



Descritem	Quar	CFO	Vliten	VLIqiter	VIBicim	Al	Vlilms	M	An
CALCA.INDIGO.SPECIAL.LANKIN.SKINNY.FT.493 COLOR	1	5102	79,00	79,00	79,00	17	13,43	2	2013
CALCA.SARJA.FENIX.SKINNY.FT.0111 COLOR UNICO	1	5102	99,00	99,00	99,00	17	16,83	2	2013
CALCA.INDIGO.BRYAN.SKINNY.FT.29 COLOR UNICO	1	5102	98,00	98,00	98,00	17	16,66	2	2013
CALCA.SARJA.STRETCH.SKINNY.FT.160 COLOR UNICO	2	5102	238,00	238,00	238,00	17	40,46	2	2013
CALCA.INDIGO.BRYAN.SKINNY.FT.210.B COLOR UNICO	7	5102	553,00	553,00	553,00	17	94,01	2	2013
CALCA.INDIGO.BISCAY.BLACK.SKINNY.FT.209A COLOR	1	5102	98,00	98,00	98,00	17	16,66	2	2013
CALCA.INDIGO.SKINNY.FT.377 COLOR UNICO	1	5102	109,00	109,00	109,00	17	18,53	2	2013
CALCA.INDIGO.SKINNY.FT.378 COLOR UNICO	1	5102	119,00	119,00	119,00	17	20,23	2	2013
CALCA.INDIGO.SKINNY.FT.379 COLOR UNICO	1	5102	119,00	119,00	119,00	17	20,23	2	2013
CALCA.INDIGO.HAGI.SKINNY.FT.442 COLOR UNICO	1	5102	119,00	119,00	119,00	17	20,23	2	2013
CALCA.SARJA.STRETCH.SKINNY.FT.520 COLOR UNICO	1	5102	119,00	119,00	119,00	17	20,23	2	2013
CALCA.INDIGO.BISCAY.SPECIAL.BLACK.LOW.RI COLOR	1	5102	98,00	98,00	98,00	17	16,66	2	2013
CALCA.SARJA.ACAPULCO.LOW.RISE.FT.0184 COLOR UI	1	5102	99,00	99,00	99,00	17	16,83	2	2013
CALCA.INDIGO.BLACK.LOW.RISE.FT.0498 COLOR UNIC	1	5102	119,00	119,00	119,00	17	20,23	2	2013
CALCA.INDIGO.ZUZUBA.LOW.RISE.FT.47.B COLOR UNI	5	5102	545,00	545,00	545,00	17	92,65	2	2013
CALCA.INDIGO.DARK.LOW.RISE.FT.97.B COLOR UNIC	2	5102	196,00	196,00	196,00	17	33,32	2	2013
CALCA.INDIGO.DARK.LOW.RISE.FT.123 COLOR UNICO	1	5102	109,00	109,00	109,00	17	18,53	2	2013

Em minha visão não pode cobrar o imposto sobre a diferença entre as entradas e saídas das mercadorias (Base de cálculo) de 2013, quando a análise é do exercício da autuação é de 2012, estar a se incluir valores de exercício posterior, fato este que remete também para uma segurança na autuação. Essa autuação o lançamento da cobrança é exercício fechado de 2012, dando a entender que é de janeiro a dezembro de 2012, tendo vencimento em janeiro, mas se observa, conforme a tela acima que consta mercadorias em fevereiro de 2013.

Para minha concepção a nulidade está esmerada, conforme entendimento do advogado do recorrente, pois os vários resultados apresentados, nenhum foi compatível e, com a constatação dos argumentos aqui exarado, fica nulo o Auto de Infração conforme a fundamentação do art. 18 do RPAF.

Acolho a nulidade suscitada.

Considerando que desde o início, encontra-se nos autos valores diferentes, não dando segurança ao *quantum* da autuação, as questões de mérito de que: **a)** deve o lançamento ser confrontado com os demonstrativos e documentos apresentados e **b)** deve ser levantado a ausência de atendimento ao art. 3º, § 1º, inciso IV da Portaria nº 445/98, o que não foi levado a efeito, e sequer foi analisado pela JJF, **ficam prejudicadas**.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado no sentido de ANULAR o Auto de Infração em questão.

#### VOTO EM SEPARADO

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo a infração da falta de recolhimento do ICMS mediante apuração através de Levantamento Quantitativo de Estoques em exercício fechado, com base na presunção legal de que tenha deixado de contabilizar as entradas e efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de recursos não contabilização de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, no ano de 2012. Lançado ICMS no valor de R\$ 119.254,31, com fundamentação Legal: Art. 4º § 4º, inciso IV; art. 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96, c/c art. 13, inciso II da Portaria nº 445/98 e multa de 100%, tipificada no Artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

No mérito, como destacado no voto condutor da Decisão de piso, a defesa da autuada se fundamenta em dois pilares, que por serem fatos, segundo entende a autuada, foram ignorados pela autoridade fiscal, comprometeu o levantamento o contaminando e conduzindo a resultados, que avalia equivocados

O primeiro, refere-se à existência de “*duplicação*”, dos códigos de vendas, fato que alega efetivamente ignorado pelo autuante nas primeiras informações fiscais, mas, posteriormente admitidas, quando o contribuinte as indicou de forma pontual e exemplificativa, levando o autuante a refazer o levantamento, atendendo de forma específica e exclusivamente se limitando a analisar o exemplo fornecido pelo contribuinte.



Em outra frente, a defesa argui existirem inconsistências nos arquivos do SPED, fato que pode ser constatado nos registros transmitidos à SEFAZ, visto que nos meses de novembro e dezembro de 2012, os arquivos indicaram que não houve movimentação mercantil.

Vê-se, também, do voto condutor da Decisão de piso, contrariamente ao que indica os dados da Escrituração Fiscal Digital – EFD, o destaque de que a autuada assegura que efetivamente houve entradas e saídas de mercadorias nestes períodos, fato comprovado pelos dados transmitidos e constantes nas Declarações e Apuração Mensal do ICMS – DMA dos referidos meses, onde se verifica ter havido sim, movimentação mercantil com entradas e saídas de mercadorias.

Este argumento foi veementemente rechaçado pelo autuante em sede de informação fiscal, chegando a afirmar que *“as duas DMAs referentes aos meses de novembro e dezembro de 2012 foram transmitidas em 21/10/2015; considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2015, verifica-se simplesmente, que essas informações foram fornecidas depois da assinatura do auto.”*

Posteriormente o autuante admite ter cometido um equívoco quanto a data de entrega das DMAs, retirando o argumento contido na informação fiscal anterior, haja vista que ficou comprovado que as declarações foram recepcionadas pela SEFAZ, via internet, a do mês de novembro de 2012, em 10/12/2012 e a de dezembro em 11/01/2013.

Quanto as possíveis inconsistências contidas nos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, mesmo admitindo as incongruências entre os dados das DMAs e os Livros Fiscais escriturados em novembro e dezembro de 2012, o autuante insistiu em manter o levantamento até então revisado, sem considerar o fato, sob o argumento de que a ausência de registros fiscais na EFD, não comprometeria o resultado do levantamento de estoques.

Contudo, como destacado no voto condutor da Decisão de Piso, na sua quinta informação fiscal, fls. 319 a 321, o autuante já tendo constatado que efetivamente o contribuinte apresentou a EFD de novembro e dezembro de 2012 zeradas, apesar das DMAs do mesmo período, apresentam movimento, resultando em saldo credor em novembro e saldo devedor em dezembro, neste último caso, com recolhimento do imposto devido, aceitou a possibilidade de tais inconsistências influenciarem no resultado do levantamento quantitativo de estoque.

Admitindo que foi induzido ao erro na lavratura do auto de infração, em razão do não cumprimento por parte da autuada da obrigação acessória ao transmitir a EFD, o agente Fiscal intimou o contribuinte para que no prazo de 30 dias transmitisse os arquivos da EFD corrigidos, para efetuar posteriormente novo levantamento quantitativo de estoque com as mesmas mercadorias, o que foi realizado.

Dessa forma, tendo o contribuinte transmitido os arquivos da EFD referentes aos períodos de novembro e dezembro de 2012, consta da Decisão de Piso a informação de que o autuante refez o levantamento quantitativo, encontrando a mesma infração de omissão de entradas, entretanto, com valores diferentes.

Analisando todas as ocorrências já relatadas acima, verifico que o presente PAF, guarda um histórico de idas e vindas tendo como saldo os seguintes resultados:

- i) Sete intervenções da autuada através de seus advogados, incluindo a defesa, fls. 52 a 57, 179 a 187, 243 a 240, 280 a 285, 332 a 334, 349 a 352 e fls. 377 e 378;
- ii) Seis informações fiscais prestadas pelo autuante, fls. 105 a 109, 117 a 121, 218 a 226, 270 a 273, 319 a 321, 282 e 383;
- iii) Duas diligências fiscais, uma dirigida ao autuante e a última a um Auditor Fiscal estranho ao feito;
- iv) Quatro revisões no Levantamento Quantitativo de Estoque;
- v) Cinco valores diferentes para o imposto exigido: inicialmente R\$ 119.254,31, posteriormente R\$ 111.406,50; depois R\$ 118.392,32; em seguida R\$ 109.503,58 e por fim R\$ 117.402,37.

Da análise das peças processuais, e considerando a indefinição do valor do imposto a ser cobrado, no caso em tela 05 (cinco) valores apurados, de forma diferente, para o imposto exigido, dado a inconsistência na apuração da base de cálculo do imposto, leva-me, então, a interpretar que os autos não contêm elementos suficientes para se determinar com segurança a infração cometida.

Ademais, há um fato superveniente, na constituição do lançamento inicial, que leva a ratificar a falta de segurança na infração cometida, que diz respeito ao período do levantamento fiscal. Vê-se, no demonstrativo que fundamenta o Levantamento Quantitativo de Estoque de fl. 5 a 46 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 47, o registro de que o período fiscalizado é de 01/01/2012 a 28/02/2013, quando o débito lançado, no Auto de Infração, é constituído com data de 31/12/2012, portanto um descompasso entre a acusação e o relatório que fundamenta o levantamento fiscal.

De tudo aqui posto, acompanho o voto do i. Relator, o Conselheiro Igor Lucas Gouveia Baptista, acolhendo a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18 do RPAF/Ba, dados os autos não conter elementos suficientes para se determinar com segurança a infração cometida.

É como voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 299762.0020/15-7, lavrado contra **LE BRUT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – VOTO EM SEPARADO

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS