

A. I. N° - 207093.0026/20-0  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE ALIMENTOS SAN MARTIM LTDA.  
**AUTUANTE** - JUVÊNCIO RUY CARDOSO NEVES  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFRAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 13.03.2024

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0033-05/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** IMPOSTO NORMAL. RESPONSABILIDADE PRÓPRIA; **b)** IMPOSTO NORMAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; **c)** IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Verificando-se, num mesmo exercício fiscal, diferenças tanto de entradas como de saídas apuradas através de levantamento quantitativo, exige-se 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. Reflexos no imposto devido por responsabilidade direta, solidária e por antecipação tributária. Reconhecimento parcial do débito pela impugnante e recálculo feito pela auditoria apontam para valores totais remanescentes muito próximos entre si. Adoção do valor admitido pela empresa. Nulidades afastadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Vale de começo salientar que o presente relatório atende às premissas estabelecidas no inciso II do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, inclusive contextualizado para o formato das sessões virtuais.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 20/6/2022, num total histórico de **R\$ 189.487,38**, afora acréscimos, abarcou as seguintes irregularidades:

**Infração 01 – 04.05.05:** 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.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2015 e 31.12.2016.

Fundamentação legal esquadrinhada nos arts. 4º, § 4º, IV, e 23-A, II, ambos da Lei 7.014/96, c/c o art. 13, II, da Port. 445/98, mais multa tipificada no art. 42, III, da Lei atrás mencionada.

Valor de R\$ 175.651,53.

**Infração 02 – 04.05.08:** Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e,

consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie em exercício fechado, tudo conforme demonstrativos anexos.

Cifra histórica R\$ 10.328,17.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2015 e 31.12.2016.

Conduta enquadrada nos arts. 6º, IV, e 23, I, da Lei 7.014/96, c/c o art. 217 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, além do art. 10, I, “a”, da Port. 445/98, mais multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei retro mencionada.

**Infração 03 – 04.05.09:** Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, 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 terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie em exercício fechado, tudo conforme demonstrativos anexos.

Cifra histórica de R\$ 3.507,68.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2015 e 31.12.2016.

Conduta enquadrada nos arts. 6º, IV, e 23, I, da Lei 7.014/96, c/c o art. 217 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, além do art. 10, I, “b”, da Port. 445/98, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei retro mencionada.

Acosta o autuante, entre outros documentos: termos de intimações fiscais, demonstrativos analíticos e sintéticos obtidos a partir do roteiro de auditoria de estoques e CD contendo os arquivos eletrônicos dos demonstrativos mencionados (fls. 05/56).

Em sua defesa (fls. 63/69), o autuado:

Argui que o fisco não considerou no levantamento de estoques as movimentações sob o CFOP 1926 – reclassificação de kits, o que interferiu na contagem das entradas.

Em face do item nominado de “gelatina royal limão”, exercício de 2015, o fisco não apurou os ingressos acobertados pela NF 135.276, de 27.4.2015, apenas um exemplo de planilha juntada na qual se demonstra outros casos – sob o CFOP 1926 - em que a auditoria se equivocou em não computar, invocando os preceitos contidos na Súm. 473 do STF, a propósito da Administração Pública poder anular os seus próprios atos. Neste sentido, promete anexar documentos comprobatórios de suas alegações, em nome da verdade material.

Adverte que, por extensão, tais inconsistências repercutiram nas infrações 02 e 03.

Haja vista a incoerência entre os fundamentos de fato e de direito invocados, acusa haver “erro de identificação do dispositivo legal violado” (sic.), em desatenção aos princípios da motivação e do art. 142 do CTN – lapso na determinação da matéria tributável.

Lembra caber ao fisco o ônus de provar os fatos tributáveis, em nome da verdade material, e de fazer a perfeita subsunção do fato à norma, em nome da tipicidade cerrada, dentro dos trilhos da razoabilidade e proporcionalidade.

Apensados documentos, inclusive “relatórios” de notas fiscais de entrada (fls. 70/89, frente e verso).

Em seus informes (fls. 92/94), o representante da Fazenda Pública:

Esclarece que a auditoria quantitativa foi efetuada a partir da Escrita Fiscal Digital (EFD) transmitida pela própria impugnante, de modo que todas as notas fiscais de entradas e de saídas ali consignadas foram consideradas no levantamento. Daí inexistir qualquer erro material.

Aponta que a NF 135.276 foi levada em consideração na contagem dos estoques, chave de acesso transcrita à fl. 93.

Despreza os demais argumentos defensivos efetivados, dizendo que nada alteram ou se relacionam com o trabalho fiscal em si.

Vindo o PAF a este Conselho, distribuído para outra relatoria, é o mesmo convertido em diligência (fls. 99/100) no sentido: (i) do autuado fazer em 30 dias demonstrativo onde sejam correlacionados os produtos sob os CFOPS 1926 (entradas para formação de kits) e 5926 (saídas para formação de kits), constantes da EFD, acompanhados das notas fiscais respectivas e de sua escrituração correspondente; (ii) do autuante produzir novas informações fiscais, à vista da manifestação empresarial, anexando novos demonstrativos, em sendo o caso; (iii) do autuante prestar esclarecimentos acerca do registro da NF 135.276, promovendo, em sendo o caso, eventuais ajustes; (iv) em face das medidas solicitadas no item ii), retro, intimar a empresa para novo pronunciamento; (v) em face das medidas solicitadas no item iv), retro, intimar o fisco para produzir novo informativo.

Em atendimento (fls. 106/111), o contribuinte:

Abandona o argumento da necessidade de cômputo das movimentações sob os CFOPs 1926 e 5926.

Em nome da verdade material, adere à nova alegação de que o fisco foi induzido a erro ao constar da EFD um registro fictício de 67.824 unidades do produto descrito como “gelatina royal limão”, no estoque final de 2015, quando, naquele ano, a movimentação foi de 240 unidades (entradas) e 122 unidades (saídas), com estoque final real de 89 unidades.

Faz a seguinte pergunta: se as aquisições totais da empresa no exercício somaram R\$ 17 milhões, como ser possível para haver em relação a um único item, entradas desacobertadas de R\$ 449 mil, em “total anormalidade” com as operações normais da empresa?

Reforça alertando que no ano seguinte consta para o mesmo item a mesma quantidade no estoque final, soando ilógico do ponto de vista comercial haver aquisições nesta magnitude e o produto permanecer estocado durante um ano inteiro.

Conclui, portanto, haver visível erro de registro de inventário, mas admitindo uma omissão líquida de entradas de R\$ 136.757,26.

Com base na IN 56/2007, refaz a proporcionalidade apontando para o montante de 28,40% em 2015 e 35,08% em 2016.

Reconhece como devido para a infração 01 o valor de R\$ 12.266,46.

Nenhum ponto levanta contra as infrações 02 e 03.

Na réplica fiscal (fls. 117/118), o auditor:

Alude ao item “gelatina royal limão”, que apresenta “grande distorção, ao que se pode considerar como a realidade dos fatos” (sic.). Consigna parecer ter ocorrido, de fato, erro na escrituração do inventário em 31.12.2015.

Admite a nova proporcionalidade recalculada pela defendant.

Refaz o levantamento quantitativo com a nova proporcionalidade e com a exclusão do item multireferido, encontrando agora uma nova diferença de R\$ 12.292,45, apesar de apresentá-la para análise e decisão do Colegiado, juntamente com os montantes inicialmente lançados.

Intimado dos novos números, o sujeito passivo invoca não ter recebido (fl. 126) o recálculo feito pela fiscalização.

Redistribuído o processo para esta relatoria.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente

instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia.

Eis o relatório.

## VOTO

As razões preliminares acabam se confundindo com o mérito e assim serão tratadas.

Em consequência, vale enfatizar que o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua formalização, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal e a previsão normativa da multa proposta, além da assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado “Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários – SLCT”.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

A despeito do PAF retornar sem a prova efetiva de que o contribuinte não tomou ciência dos cálculos da revisão fiscal, conforme informativo de fls. 117 e 118, fato é que consta nos autos mídia eletrônica onde se vê o arquivo com o recálculo do lançamento. Ao ser intimado, deveria a impugnante compulsar o processo na unidade fazendária e solicitar uma cópia do arquivo eletrônico.

Mas não é só isso e nem isso é o mais importante: a controvérsia cinge-se à infração 01, no entender da defendente nos valores corretos de R\$ 5.596,99 (2015) e R\$ 6.669,46 (2016), total de R\$ 12.266,46; no entender da auditoria, pós reanálise fiscal, nos valores corretos de R\$ 9.399,36 (2015) e R\$ 2.893,09 (2016), total de R\$ 12.292,45. Logo, a diferença em discussão monta apenas R\$ 25,99 que, pelo princípio da insignificância, não necessitaria de uma nova diligência fiscal.

Além disto, conforme adiante exposto, a falta da providência processual não causará prejuízos para o sujeito passivo.

Neste trilho, considera-se prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Inexiste ataque de mérito **específico** para as infrações 02 e 03. O que foi diminuído na infração 01 acabou não refletindo nestas irregularidades, posto que o produto excluído pelo fisco não está sujeito à antecipação ou substituição tributárias. Logo, ditas irregularidades são tidas como **procedentes** pela ausência de resistência empresarial merecedora de apreciação.

A discussão toda reside na infração 01, nomeadamente no que toca ao item denominado de “gelatina royal limão”, em face do registro de 67.824 unidades do produto registradas no estoque final de 2015.

Isto porque o recálculo da proporcionalidade contou com a aquiescência do representante estatal, não restando mais controvérsias neste particular.

O informante fazendário assinalou a incoerência do registro de tamanha quantidade do produto na escrita, haja vista a entrada no exercício de 240 unidades e a saída de 122 unidades do produto em comento, com permanência de 89 unidades no estoque final de 2015. Verifica-se, pela lógica de movimentação dos estoques da mercadoria em foco, ter ocorrido erro na escrituração e que, pela ampla divergência, desautoriza a presunção nascida a partir da detecção das omissões de entradas.

A razoabilidade haverá de prevalecer. Os argumentos defensivos possuem substância. A própria fiscalização acena ter havido o lapso que, excepcionalmente, faz desconsiderar o registro.

Por conseguinte, é de se levar em conta como pertinente a tese do contribuinte, afastando-se da cobrança o valor inicialmente lançado para a infração 01, reduzindo-a para a quantia de R\$ 12.266,46. Logo, ao acatar-se o montante apontado pela defendant, não há prejuízo na ausência da medida processual atrás referenciada.

Destarte, cumpre lembrar o disposto no art. 155 do RPAF-BA, abaixo transcrito:

*Art. 155. A decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.*

*Parágrafo único. Quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

O próprio reconhecimento de dever parte do lançamento de ofício já faz afastar o ponto de vista do autuado de inexistir subsunção do fato à norma.

#### **Irregularidades consideradas PROCEDENTES EM PARTE, assim liquidadas:**

	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>Totais</b>
<b>Inf 01</b>	<b>5.596,99</b>	<b>6.669,46</b>	<b>12.266,45</b>
<b>Inf 02</b>	<b>2.807,53</b>	<b>7.520,64</b>	<b>10.328,17</b>
<b>Inf 03</b>	<b>958,42</b>	<b>2.549,26</b>	<b>3.507,68</b>
			<b>26.102,30</b>

#### **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 nº 207093.0026/20-0, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS SAN MARTIM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 26.102,30, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 22.594,62 e de 60% sobre R\$ 3.507,68, previstas no art. 42, incisos III e II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de fevereiro de 2024.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR