

A. I. N°. - 146468.0006/23-8  
AUTUADO - BETO BOLSAS BAIXA DOS SAPATEIROS LTDA.  
AUTUANTE - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON  
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 15/04/2024

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0068-03/24-VD**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. OMISSÃO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. O Autuado não apresenta elementos com o condão de elidir integralmente a irregularidade apurada. Ajustes realizados pelo Autuante, em sede de diligência fiscal reduziu o valor originalmente lançado. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/03/2023, exige crédito tributário, no valor de R\$ 816.762,43, acrescido da multa de 100%, pela falta de recolhimento do imposto, referente a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas, com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, em 2022 (Infração 004.005.004).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls. 168/181. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada. Afirma ser pessoa jurídica de direito privado e vem apresentar a Impugnação Administrativa, pelos fatos e fundamentos jurídicos a seguir expostos.

Afirma que o Auto de Infração foi lavrado visando a cobrança de ICMS e multa, em razão de suposta irregularidade praticada. Todavia, apesar da descrição dos acontecimentos, não deve subsistir, uma vez que nele existem nulidades que afetam toda exigência fiscal, conforme passa a demonstrar.

Sobre os fundamentos e objetivos da República Federativa do Brasil, cita a Constituição Federal de 1988, artigo 1º, e 2º, inciso I, artigos 5º, II, XXXIV, “a” e “b” e LIV da CF/88 e ainda, o art. 37 sobre os princípios da administração pública.

Aduz que os atos administrativos devem ser transparentes, claros e precisos, de forma a que o administrado possa entender o que está se passando, possa saber se, e quando, o seu direito está sendo violado. Reproduz o art. 142 do Código Tributário Nacional. Cita doutrina dos mestres em Direito Tributário, Paulo de Barros Carvalho e Hely Lopes Meireles.

Frisa que por princípio, as decisões administrativas devem ser motivadas formalmente, vale dizer que a parte dispositiva deve vir precedida de uma explicação ou exposição dos fundamentos de fato (motivos-pressupostos) e de direito (motivos-determinantes da lei). Portanto, sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, cabe ao Administrador Público, ao constituir o crédito tributário, fazê-lo de modo que fiquem demonstrados os fatos que ensejaram o ato administrativo, o que, no caso de lançamento de tributo, é a ocorrência do fato jurídico tributário

(“*Fato Gerador*”), fato que não ocorreu, pois não se demonstrou de maneira satisfatória a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Afirma que, no caso em análise, a forma como a Autoridade Administrativa realizou o lançamento não foi apta a demonstrar os motivos que culminaram a exigência aqui retratada. Deveria o fiscal ter demonstrado cabalmente, todas as circunstâncias fáticas e documentos comprobatórios de que justificasse a lavratura do auto de infração, fato este, que não ocorreu.

Assim, diz que embora a exposição tenha sido longa em sua defesa, foi de fato necessária e bastante para demonstrar de forma clara que o Auto de Infração não pode subsistir, por consubstanciar desrespeito às regras basilares do ato jurídico administrativo e do nascimento do crédito tributário, devendo o mesmo ser anulado em sua integralidade.

Aponta a impossibilidade de aplicação das multas lançadas, dado o seu caráter confiscatório. Na aplicação da multa deve haver respeito ao aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, como assevera Sacha Calmon Navarro. Diz que o confisco é vedado, a não ser nos casos expressos autorizados pelo constituinte e seu legislador complementar.

Afirma que as multas aplicadas ao caso em comento são um castigo ao contribuinte, que lhe obrigarão ao maior sacrifício, no entanto, estas multas devem obedecer a parâmetros, limites, ou seja, as multas devem estar revestidas por certos contornos que atinjam a função social a que vieram. Neste sentido lembra os termos da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-Lei 4.657/42). Diz que cabe ao Julgador, ou seja, aquele que irá apreciar a Impugnação, diminuir as multas aplicadas ao caso. Caso aja de maneira diversa, estará prestigiando patente inconstitucionalidade.

Sobre o tema, aponta que no Recurso Extraordinário nº 183.907-4/SP, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos índices de correção monetária de tributos fixados por Estados e Municípios em patamares superiores àqueles aplicados pela União Federal. Reproduz trecho extraído do voto dos Ministros Nelson Jobim e Sidney Sanches. Acrescenta que a Lei Federal nº 9.065, de 20.6.95, através de seu artigo 13, substituiu os juros de mora até então incidentes sobre tributos federais, por juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC para títulos públicos federais, acumulada mensalmente.

Aponta que nos últimos anos, a taxa SELIC mensal tem sido sempre inferior à 1%, portanto, a taxa de juros fixada pela Resolução SF nº 98/2010, é patentemente inconstitucional, pois extrapola claramente o valor da SELIC, ao alcançar patamares mensais superiores a três por cento.

Frisa que o auto de infração foi totalmente baseado, por parte do fisco, na presunção de que a Empresa vendeu produtos sem a devida compra, apontando assim, o valor omissivo de compra de mercadoria para revenda no valor de R\$ 4.5 milhões, que culminou no suposto ICMS não recolhido de R\$ 816.762,43. Entretanto, tal procedimento possui incoerências e falhas, visto a fragilidade do método adotado pela autoridade fiscal.

Explica que foi considerado pelo fiscal, para composição da suposta omissão de entrada, valores diferentes para o mesmo item (código). Cita alguns exemplos:

- a) Código - 0000000026906 Acrílico Branco Leitoso - valor unitário R\$ 250,31  
026906/ Acrílico Branco Leitoso – valor unitário R\$ 67,77
- b) Código - 0000000026909/ Acrílico Branco Leitoso - valor unitário - R\$ 363,58  
026909/ Acrílico Branco Leitoso - valor unitário - R\$ 47,54
- c) Código - 0000000026910/ Acrílico transparente - 3mm – Valor unitário – R\$ 317,70  
026910 / Acrílico Transparente - 3mm – Valor unitário – 62,52

Aduz que foi atribuído para o custo do valor dos itens, a média das saídas de dezembro/2022. Em qualquer atividade comercial, o preço é bastante flutuante devido à alta concorrência e outros fatores, o que significa dizer, que em um ano calendário esta variação pode ser bastante significativa, e a autoridade fiscal, utilizou apenas um mês calendário para realizar tal média. Além de utilizar um mês para identificar a média, se baseou no preço de venda, e é de

conhecimento de todos, que qualquer Empresa que venda uma mercadoria, dentro do preço está embutido seu lucro, ou seja, além de ser utilizado para presunção do custo da mercadoria um único mês, foi pautado sobre o preço de venda do contribuinte, e não de custo, ou que ainda que utilizasse o preço de venda, mas aplicasse um percentual de desconto sobre o preço de venda.

Aponta que foi considerado para esta composição, notas fiscais eletrônicas modelo 55, de CFOP 5.929, cuja emissão ocorreu após a concretização da operação por cupom fiscal eletrônico. Frisa, que ao emitir o cupom fiscal eletrônico, já destacou e confessou o ICMS da operação e a autoridade fiscal trazendo novamente essa operação de venda para uma possível presunção de operação sem nota fiscal de compra, cobra novamente, o imposto declarado e confessado anteriormente pelo cupom fiscal eletrônico.

Por fim, diz que é de causar estranheza, que o fiscal tenha identificado mais de 480 mil unidades em que a empresa teria adquirido supostamente, sem a nota fiscal. Aponta que em uma rápida busca no SPED ICMS, é possível observar que a presunção de notas omissas, apresenta falhas, por exemplo: foi informado que o item “Ziper Fino Branco Cor 501” teve 4.695 saídas, sem a devida nota de compra, entretanto, na nota fiscal eletrônica 4.682 (chave de acesso 1122 11117315 1500 0269 5500 1000 0046 8216 3693 5733) consta a compra de 2.000 unidades de “Fecho de Correr 03 Cor: Branco - 501”. Se em um único documento fiscal já foi possível identificar 42% das supostas entradas omissas, o que podemos dizer, se de fato levarmos em consideração as compras que a empresa efetivamente realizou e foi totalmente desprezada pela autoridade fiscal.

Requer seja declarado nulo o auto de infração, devido a ofensa ao artigo 142 do Código Tributário Nacional e também às graves falhas na avaliação desta “*suposta*” omissão de entradas, seja pelo critério impróprio do preço de custo, pela utilização de preços distintos para itens iguais e o mais importante, o total desprezo das compras realizadas de fato pelo contribuinte, todas declaradas, com as devidas notas fiscais validadas e registradas nas declarações acessórias.

Contudo, se acaso subsistir a autuação, o que cogita apenas para fins de argumentação, requer o reconhecimento de que as multas são nulas conforme requerido acima.

O Autuante presta a informação fiscal fls. 184/185. Reproduz a irregularidade apurada. Afirma que o contribuinte apresenta defesa de forma regular, contestando o lançamento do crédito tributário, sobre a qual, passa a analisar.

Esclarece que o contribuinte foi regularmente intimado, em 13/01/2023 e 15/02/2023, para apresentar as justificativas pelas diferenças apontadas no Estoque em relação a esse exercício, em conformidade com o exigido pelo art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei 7.014/96, deixando de fazê-lo nos prazos e condições ali estipulados.

Aduz que em suas razões de defesa, protocolada junto à SEFAZ em 18.05.2022, conforme Processo nº 029.319/2023-8, a impugnante fundamenta seu pleito pela nulidade e improcedência, apontando alguns vícios insanáveis, arguindo ainda, outros aspectos constitucionais e também o caráter confiscatório das multas aplicadas e conclui pedindo a nulidade da presente exigência fiscal, tanto em relação a obrigação principal (ICMS), como em relação as multas que lhes foram cominadas.

Afirma que analisando a peça de defesa depreende-se, com relativa facilidade, que seu propósito parece ser, unicamente, o de postergar ao máximo, o cumprimento destas obrigações.

Registra que nenhum dos valores apontados, no que tange a quantitativos, foi contestado pela impugnante. Ja o seu questionamento, no que tange a valores, manteve-se adstrito ao *preço medio unitário*, aplicado para a obtenção da base de calculo, mas estes argumentos não poderão prosperar pelos fatos e evidencias constantes da presente informação fiscal.

Registra que, com base no Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias, efetuado no periodo de 01.05.2022 à 31.12.2022, e que consta das folhas 13 a 70, identifica a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas. Ou seja, explica que em relação ao periodo em

comento, restou caracterizado que a empresa apresentou, em relação aos itens incluídos no citado Levantamento, unica e exclusivamente movimentação de saídas de mercadorias, deixando de indicar os valores dos Estoques Inicial e Final (embora instada a fazê-lo, conforme documento de folhas 71, emitido em 13.01.2023), bem como, as Entradas correspondentes aos citados itens.

Por força do que dispõe o artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, diz ter intimado a empresa em 15.01.2023, conforme documentos de folhas 73/156 deste PAF, para apresentar suas justificativas para as diferenças ali apontadas e que *indicavam a existencia de entradas de mercadorias não contabilizadas*, o que, em tese, *autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas*, para que a mesma pudesse comprovar a improcedencia desta presunção, fato este, que não aconteceu, restando, destarte, caracterizada a omissão de saídas de mercadorias tributadas, cujo valor do correspondente ICMS foi exigido através do presente Auto de Infração.

Com relação a fixação do custo medio para apuração da base de calculo do ICMS, o mesmo, em função da inexistência de estoques inicial/ final/ entradas, que foi apurado como base no último preço de saídas de mercadorias, em respeito ao que estatui o artigo 23-A, inc. II, alinea “d” da Lei 7.014/96, que determina que “*inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado*”

Diante destes fatos, conclui solicitando à essa Corte, que declare a total procedência da presente exigência fiscal, confirmado, assim, uma tônica que tem marcado as suas reiteradas decisões, qual seja, a de promover de forma constante e contínua, a correta justiça.

Considerando a persistência da controvérsia sobre a necessidade de agrupamento das mercadorias no levantamento fiscal, após discussão sobre a matéria, esta 3ª JJF, em busca da verdade material decidiu converter o presente PAF em diligência ao Autuante, fls. 189/190, para que fossem tomadas as seguintes providências:

- 1) realização do agrupamento de mercadorias, conforme o art. 3º, inciso III, da Portaria 445/98: “... nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indique tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento com sendo um só item”;
- 2) verificasse se o Autuado cumpriu a legislação, no que diz respeito a emissão de nota fiscal com CFOP 5929, simultaneamente com a Nota Fiscal a Consumidor Eletrônica, para a mesma operação, e foi considerado as quantidades dos dois documentos no levantamento fiscal. Caso se confirmasse o alegado pela defesa, excluísse as quantidades consignadas em um dos documentos;
- 3) intimasse o Autuado para trazer ao processo, elementos comprobatórios de que “*Zíper Fino Branco Cor 501*” e “*Fecho de Correr 03 Cor: Branco – 501*” trata-se do mesmo produto. Se comprovado, agrupar estes produtos no levantamento fiscal.

Caso necessário, o contribuinte deveria ser intimado a apresentar provas do alegado. Se realizado algum ajuste, elaborasse novos demonstrativos de débito.

A Infaz Varejo deveria dar ciência ao Autuado, a respeito do resultado da diligência, contra recibo, concedendo o prazo de 10 (dez) dias, para ele querendo, se manifestar.

Devidamente intimado para retificar a EFD e prestar esclarecimentos necessários a realização da diligencia solicitada fls. 194/220, o Autuado se manifesta fls. 221/224.

Diz vir ao CONSEF, apresentar esclarecimentos referente a 2º termo de intimação ao Auto de Infração lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, pelos motivos a seguir alinhados.

Numa breve síntese dos fatos, explica que foi autuada sob alegação de recolhimento a menor de ICMS. Na impugnação, solicitou a nulidade do auto, ou a sua completa reparação integral, tendo em vista equívocos na aplicação do referido auto. Então, em 27 de novembro de 2023, foi intimado a esclarecer os itens constantes na “*2º intimação para adoção de providências para*

atendimento a diligencia solicitada pela 3<sup>a</sup> junta de julgamento fiscal/CONSEF - emitido em 06/12/2023 com o envio de novas planilhas e demonstrativos, conforme alguns pontos que destaca. Afirma que no ato foi concedido prazo de 10 (dez) dias, para eventual manifestação da empresa autuada. E ao solicitar mais prazo para cumprimento e levantamento das informações, o fiscal concedeu como prazo irrevogável até 17/12/2023.

Posto isto, a empresa exercendo seu direito constitucional do contraditório e ampla defesa, solicitou ao fiscal novo prazo, visando o previsto no artigo 123, do RPAF/99, que seria de ao menos 60 dias. No entanto, o fiscal, decidiu por simplesmente, não conceder o prazo de 60 dias conforme legislação, e sim, de apenas 20 dias (17/12/2023).

Destaca, que o novo demonstrativo enviado pelo fiscal, possui mais de 870 linhas, contendo notas fiscais para identificar os respectivos códigos de saída, sendo um trabalho totalmente manual e minucioso, que o próprio fiscal teria condições de identificar, utilizando as ferramentas de cruzamento da Secretaria da Fazenda (SEFAZ).

Aponta que outro marco importante, é que a Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) determina a fiscalização que: *sobre o item I - realize o agrupamento, conforme o art. 3º, inciso III da Portaria 445/98; sobre o item II - verificar se o Autuado cumpriu a legislação, no que diz respeito a emissão de nota fiscal com CFOP 5929, simultaneamente, com a Nota Fiscal a Consumidor Eletrônica, para a mesma operação, e foi considerado as quantidades dos dois documentos no levantamento fiscal. Caso se confirmasse o alegado pela defesa, excluisse as quantidades consignadas em um dos documentos;*

Frisa que se o auto de infração lavrado anteriormente com falhas e foi identificado pelo menos dois itens, que certamente diminuirão o seu valor, o processo deveria no mínimo ser devolvido ao fiscal, para que fosse refeito o lançamento fiscal, com novas memórias e demonstrativos, para que fosse preservado o direito da ampla defesa do contribuinte, de maneira clara e organizada. Sobre o tema cita o CTN, sobre o lançamento tributário, artigo 142.

Entende que por óbvio, o fisco estadual possui ferramentas contábeis superiores aos do contribuinte, logo por obediência legal, o feito deveria ser remetido novamente ao fiscal, autoridade administrativa competente, para que refizesse o lançamento fiscal, sanando os vícios já apontados e devidamente confirmados.

Sobre o demonstrativo, foi solicitado a análise de um número elevado de checagens de códigos e correlações. Nota que no exemplo enviado pelo fiscal, no *e-mail* do dia 06/12/2023, apenas duas notas fiscais, ensejou o preenchimento de 18 itens, imagine uma planilha com 879 linhas, a demanda que pode gerar com esses desdobramentos. Aponta exemplo do solicitado pelo fiscal. Diz que somente no exemplo destacado pelo fiscal, é possível perceber que foi utilizado para a composição do auto de infração, os códigos de entrada dos itens do fornecedor, e não do contribuinte, pois o código do produto do contribuinte é o mesmo (tanto para entrada, quanto para saída), cometendo assim, um grave erro, pois não existem entrada de mercadoria sem nota fiscal, mas sim, a autoridade fiscal que não utilizou o cadastro correto dos itens, facilmente identificado e registrados na EFD 1CMS/IPI, conforme aponta.

Sobre o outro questionamento, em que o fiscal solicita documentos que comprovem a similaridade entre “zíper fino branco cor 501” e “fecho correr 03 cor branco 501”, nota que não existem tais documentos, visto que o racional de comentar sobre este item específico na impugnação administrativa, foi apenas chamar a atenção do Julgador, pelo erro cometido pelo fiscal em considerar a saída de itens (planilha “Estoque Total - Beto Bolsas\_2022\_Final\_Xml”), sem os devidos documentos fiscais de entrada, visto que na nota fiscal de entrada 4.682, o item *Ziper Fino Branco Cor 501* foi escruturado na declaração acessória com o código 008904, que é o mesmo código considerado pelo fiscal na planilha de estoque, restando claro, que não precisa comprovar similaridade, mas sim, o fiscal buscar os itens na declaração acessória entregue ao fisco, em seu registro 0200, por exemplo e assim constatar que toda saída praticada pelo contribuinte, teve sua devida entrada.

Diante de todo exposto, requer, após o recebimento desta, a remessa do presente feito ao fiscal, visando a realização de novo lançamento fiscal com os valores da suposta infração atualizados, desconsiderando os itens citados no item 2 desta petição, visto que tratam-se de itens similares (referente aos itens que devem ser agrupados) e itens cuja nota de saída é mera informação (CFOP 5.929), e sejam apresentadas novas planilhas, memórias de cálculos e demonstrativos para que o contribuinte possa exercer seu direito a ampla defesa, de maneira organizada.

Seguindo, que a autoridade fiscal, desconsidere em seu lançamento fiscal, os supostos itens (não somente estes do exemplo, mas todos) que tiveram saídas sem as devidas entradas, pois conforme amplamente detalhado, não existem saída de qualquer item sem entrada, mas sim, uma falha do fiscal, em não buscar nas declarações acessórias estes itens registrados.

Contudo, se acaso subsistir a intimação de esclarecimento dos fatos, o que cogita apenas para fins de argumentação, que o fiscal não atribua ao contribuinte a responsabilidade de identificação/vinculação dos itens de saída com as respectivas notas de entrada, documento este, identificado na planilha *"Intimação para Identificação Código de Saídas. Revisadas xls,"*, mas sim, que busque nas declarações acessórias tais informações, e ainda, caso seja atribuição do contribuinte tal absurdo, que seja concedido o prazo previsto em lei, não mais considerando a data de intimação, mas sim de análise desta petição, devido a todo imbróglio aqui envolvido.

O Autuante, sobre a diligência, presta as seguintes informações fls. 226/235. Repete a infração imputada ao autuado. Aponta que essa irregularidade ocorreu no exercício de 2022, tudo conforme detalhado no Anexo IV, acostado ao presente processo, cuja cópia reprográfica foi regularmente encaminhada ao contribuinte.

Informa que o contribuinte foi regularmente intimado, em 13/01/2023 e 15/02/2023, para apresentar as justificativas pelas diferenças apontadas no Estoque em relação a esse exercício, conforme exigido pelo art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, deixando de fazê-lo nos prazos e condições ali estipulados.

Comenta que em suas razões de defesa, protocolada junto à SEFAZ em 18.05.2022, a impugnante aponta alguns vícios que entende insanáveis, arguindo ainda, outros aspectos constitucionais e também o caráter confiscatório das multas aplicadas e conclui pedindo a nulidade da exigência fiscal, tanto em relação a obrigação principal (ICMS), como com relação as multas combinadas.

Passa a se pronunciar, dentro do que entende se constitui a Informação Fiscal.

Afirma que analisando a peça de defesa se depreende, com relativa facilidade, que seu propósito parece ser, unicamente, o de postergar ao máximo, o cumprimento destas obrigações. Repete que nenhum dos valores apontados, no que tange a quantitativos, foi contestado pela impugnante. Já o seu questionamento no que tange a valores, manteve-se adstrito ao *preço médio unitário*, aplicado para a obtenção da base de cálculo, mas estes argumentos não poderão prosperar pelos fatos e evidências constantes da informação fiscal.

Registra que com base do Levantamento Quantitativo por Especie de Mercadorias, efetuado no período de 01.05.2022 à 31.12.2022 e que consta das folhas 13 a 70, identifica a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas. Ou seja, em relação ao período em comento, restou caracterizado que a empresa apresentou, em relação aos itens incluídos no Levantamento, única e exclusivamente, movimentação de Saídas de Mercadorias, deixando de indicar os valores do Estoque Inicial e Final (embora instada a fazê-lo, conforme fl. 71, emitido em 13.01.2023), bem como, as Entradas correspondentes aos citados itens.

Explica que por força do que dispõe o artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, intimou a empresa em 15.01.2023, fls.73 a 156 deste PAF, para apresentar suas justificativas para as diferenças ali apontadas e que indicavam a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas, o que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, para que a mesma pudesse comprovar a improcedência desta presunção, fato este, que não aconteceu, restando caracterizada

a omissão de saídas de mercadorias tributadas, cujo valor do correspondente ICMS foi exigido através do presente Auto de Infração.

Com relação a fixação do custo medio para apuração da base de cálculo do ICMS, explica que em função da inexistência de estoques inicial/ final e registro de entradas, foi apurado com base no último preço de saídas de mercadorias, conforme o artigo 23-A, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96.

Ao analisar o teor da presente lide, a 3<sup>a</sup> JJF, achou por bem, converter o presente Processo em diligência, o que foi feito em 26.10.2023, através do Processo nº 112.019/2023-0, sobre a qual passa a se pronunciar nos tópicos seguintes.

Preliminarmente, registra ser necessário o entendimento sobre o contexto em que foi desenvolvida a Ação Fiscal, para que os Julgadores possam formar o seu juízo de valor.

Explica que a empresa autuada iniciou suas atividades em 27.09.2021, enquadrada no Regime do Simples Nacional, tendo sido desenquadrada deste regime em 30.04.2022, conforme documento que acosta ao presente processo.

Anota que a partir de 01.05.2022 a empresa passou a operar no Regime Normal de Tributação do ICMS, ficando, assim, submetida às regras inerentes a esta forma de Apuração, inclusive com relação a correta identificação/quantificação dos estoques existentes em 30.04.2022, para fins de apuração dos créditos do ICMS (a que faria jus, por conta da troca do Regime de Apuração), como também, para efeito da correta identificação/quantificação destes itens para fins de lançamento no Registro de Inventário, que deveria proceder nos termos regulamentares.

Sobre este procedimento, a empresa foi regularmente intimada em 13.01.2023, para regularização, deixando de atender o quanto lhe havia sido solicitado, trazendo duas consequências a saber: (i) não houve condições de aproveitamento dos *Créditos Fiscais* a que faria jus, já na competência maio\_2022, por conta do não cumprimento do dispositivo regulamentar; (ii) não apresentação do Registro de Inventário, discriminando os estoques existentes em 01.05.2022, data em que a empresa começa a operar no Regime Normal do ICMS.

**1 - Sobre o Estoque Inicial em 01.05.2022,** aduz que em tais circunstâncias, não houve condições de se identificar o real quantitativo dos itens existentes em seu estoque, quando do efetivo início das atividades sob a égide do Regime Normal do ICMS, ou seja, a partir de 01.05.2022. Em termos práticos, não houve a correta identificação do Estoque Inicial existente em 01.05.2022, quando do início das atividades sob a égide do Regime Normal do ICMS, conforme exigência regulamentar. Registra que como esta exigência ainda permanece até a presente data sem atendimento por parte da impugnante, subentende-se que o Estoque Inicial, a ser considerado para fins de Levantamento Quantitativo de Estoque, é 0 (zero) e assim permanecerá até que a empresa possa identificá-lo na forma e condições estatuídas na norma regulamentar.

**2 - Sobre o Estoque Final em 31.12.2022,** levando-se em consideração que o fechamento do período fiscalizado no Levantamento Quantitativo de Estoque foi o dia 31.12.2022, com base na EFD apresentada, para o mês de fevereiro de 2023, e, que deveria contemplar os valores dos estoques existentes em 31.12.2022, constatou que também se encontrava sem a inserção dos mesmos dados, visto que os Registros H05 e H10, integrantes do Bloco “H”, encontravam-se zerados, ou seja, sem qualquer informação referente aos estoques, conforme folhas 142 e 150 deste Processo Fiscal. Como esta exigência, ainda permanece até a presente data sem atendimento por parte da impugnante, subentende-se que o Estoque Final, a ser considerado para fins de Levantamento Quantitativo de Estoque, em 31.12.2022 é 0 (zero) e assim permanecerá, até que a empresa possa identificá-lo na forma e condições estatuídas na norma regulamentar.

Registra que em 23.11.2023, conforme se observa às folhas nº 194 a 211, a impugnante foi regularmente intimada a proceder a RETIFICAÇÃO do seu arquivo EFD referente ao mês de dezembro\_2022 e fevereiro\_2023, para inclusão do Bloco “H” (Registros H05 e H10) referente aos Estoques existentes em seu estabelecimento comercial, na data de 31.12.2022, deixando, mais uma

vez, de fazê-lo no prazo e condições ali estipulados, razão pela qual, restou confirmado para fins de Levantamento de Estoques, a inexistência de Estoque Final em 31.12.2022.

3 - Relativamente às Saídas procedidas no período maio/dezembro\_2022, chama a atenção para o teor do documento folha 161 do presente PAF, emitido em 13.01.2023, observando que com relação aos meses de maio a agosto de 2022, a empresa não apresentava qualquer valor relativo a movimentação de vendas em relação ao citado período, sendo esta distorção, inclusive um dos fatores motivadores para a programação da empresa para ser fiscalizada.

Sustenta que isto evidencia, mais uma vez, que a empresa vinha descumprindo de forma recorrente, as regras de apuração com relação ao Regime Normal de Apuração do ICMS, pois, como restou apurado no decorrer da Ação Fiscal, as operações de vendas ao logo deste período, ultrapassaram a cifra de R\$ 1.865.075,00, como se depreende pela análise do documento 02, que acosta ao presente Processo Fiscal.

Salienta que esta situação persistiu, praticamente durante os meses subsequentes do exercício de 2022, pois somente próximo ao encerramento da Ação Fiscal, é que a empresa, de fato, informa via EFD a sua real movimentação comercial.

Ainda com relação aos dados alusivos às saídas, e com base nos argumentos apresentados pela defesa, aduz que foram feitas algumas correções / ajustes conforme demonstra a seguir.

a) - Exclusão das Saídas que ocorreram com o CFOP 5.929: tendo em vista que as citadas operações de saídas já haviam sido consideradas quando da emissão do correspondente documento eletrônico de saída, emitido quando da respectiva venda. Todas as saídas de mercadorias vinculadas ao CFOP 5.929, foram devidamente excluídos da base cálculo apurada no Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadoria, de forma total ou parcial, conforme a situação, e *Demonstrativo Geral* revisado, e podemos observar o registro desta exclusão na coluna *Observação* do citado demonstrativo geral.

b) - Agrupamento por item de idêntica natureza: com relação a esta argumentação, afirma que precisa analisá-la em dois momentos distintos:

(i) *Demonstrativo Original* – neste documento (folha 13 a 157), lembra que a empresa foi apenada por conta de haver procedido vendas de mercadorias, para as quais não apresentou Entradas, nem mesmo Estoques Inicial e Final. Em tais circunstâncias, cada código de Saídas precisou ser tratado de forma individualizada, pois não existia, condições técnicas para que se promovesse o agrupamento previsto na Portaria 445/98 que regula a matéria;

(ii) *Demonstrativo Revisado* - com base nos arquivos EFD apresentados pela empresa, já em momento posterior ao encerramento da ação fiscal, foi possível a identificação de algumas operações de entradas e seus correspondentes códigos de entradas, que após a inserção no *Demonstrativo Revisado*, possibilitou a eliminação de alguns itens (total ou parcialmente), tanto que a *Omissão de Entradas* originalmente apurada para alguns itens deixou de existir. Acrescenta que como em algumas outras situações, a eliminação de alguns itens se deu por conta do *Agrupamento de Itens* de natureza semelhante, como ficou registrado no *Demonstrativo Revisado*, que ora acosta ao presente PAF, onde estes itens aparecem com seus valores reduzidos ou zerados, indicados na *Coluna de Observação* (última coluna à direita).

Esclarece que procedida a *Revisão do Demonstrativo do Levantamento Quantitativo de Estoque*, com base nas informações disponibilizadas pelo contribuinte, apura ICMS devido no valor R\$ 664.006,38, cuja cópia reprográfica é disponibilizada para a impugnante, acompanhada dos correspondentes Anexos produzidos e demais informações fiscais utilizadas.

4 - no que tange as Entradas ocorridas no período maio/dez\_2022 – Chama a atenção para as folhas 74 a 133 do PAF, onde se observa que com relação aos meses de maio a dezembro de 2022, referente ao Levantamento Quantitativo efetuado, a empresa não apresentava qualquer movimentação de Entradas em relação ao citado período.

Após a recepção de novos arquivos da EFD, foi possível a identificação de algumas notas fiscais de entradas, através da associação dos nomes dos respectivos itens, o que permitiu ajustes de alguns itens do *Demonstrativo*, conforme indicado no item anterior.

5 - em relação aos demais itens, informa que como esta associação se mostrou inviável, fez a separação em *Demonstrativo Específico*, para que, a partir da notas fiscais de *Entradas* (de seus itens/códigos), fosse feita a correta identificação dos Códigos de *Saídas* vinculados a estes mesmo itens, para que a partir da identificação destes códigos (de *saídas*) pudesse apurar no *Demonstrativo Original*, os correspondentes produtos, e a partir daí, promover a alimentação das correspondentes Entradas de mercadorias.

Esclarece que tal medida se justifica, pelo fato de que os arquivos disponibilizados no decorrer da Ação Fiscal, não contemplavam a inserção do Registro C170, indispensável para tal vinculação, tudo conforme Arquivos EFD acostados a diligência (em CD).

Seguindo esta linha de raciocínio, diz ter procedido a intimação da autuada, em 23.11.2023, fls. 194 a 211, para: a) identificar no *Demonstrativo* ali inserido, os códigos de *Saídas* que foram utilizados nas operações de *Saídas* dos produtos ali arrolados (onde consta dados da nota fiscal de *Entradas* e códigos das *Entradas*); b) comprovar que “zíper fino branco cor 501” e “fecho correr 03 cor branco 501” são os mesmos produtos; c) apresentar os Arquivos da EFD dos meses de maio e dezembro/2022 e fevereiro/2023, contendo as informações alusivas aos Estoques Inicial (01.05.2022) e final (31.12.2022).

Considerando que a empresa não atendeu a intimação, no prazo ali estipulado (02.12.2023), Intimação exarada em 23.11.2023, e levando em conta a sua solicitação de esclarecimentos adicionais feitas por *e-mail* em 04.12.2023 (fl. 212), o seu pedido foi atendido. A fiscalização prestou os devidos esclarecimentos dando as informações que deveriam ser prestadas, citando o tratamento a ser dado a 18 (dezoito) itens do seu estoque (amostra) e foi concedido, a partir de 06.12.2023, mais 10 (dez) dias de prazo, para que a empresa fornecesse as informações indispensáveis, para que se cumprisse as solicitações feitas na diligência em tela. (fls. 213 a 220).

Informa que em atendimento a solicitação, a impugnante apresentou, em 15.12.2023, o documento fls. 221 a 228, onde, mais uma vez, deixou de apresentar, de forma clara e objetiva, elementos que permitissem a inserção de novas informações no Levantamento Quantitativo de Estoque, buscando ainda, confundir os Julgadores, distorcendo fatos e informações, solicitando, por fim, a concessão de um novo prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, algo totalmente desprovido de previsão legal, e apenas justificado pela ânsia em postergar indefinidamente, o prazo para satisfação da obrigação tributária apurada, o que talvez se explique, pelo expressivo volume de Autos de Infração lavrados contra o seu estabelecimento, cuja maior parte se encontra em aberto e outros tantos, inscritos em dívida ativa, como se demonstra, de forma sintética, no doc. 03 que acosta a presente diligência. Lembra que dois destes Autos de Infração dizem respeito a Débitos Declarados (e não pagos) e ICMS do Regime Normal de Tributação (Declarado e não pago).

Isto posto, passa a análise das situações apresentadas pela defesa em resposta ao 2º *Termo de Intimação* expedido em 06.12.2023.

(i). Sobre os fatos, a Autuada limita-se a mencionar que houve um primeiro *Termo de Intimação* expedido em 27.11.2023 e pelo fato de o mesmo não ter sido atendido, emitiu-se novo Termo em 06.12.2023, fixando um prazo adicional de 10 (dez) dias, a vencer em 17.12.2023;

(ii) a respeito do seu direito a ampla defesa, a impugnante pleiteia que o prazo para atendimento do quanto lhe foi solicitado fosse estendido por mais 60 (sessenta) dias, o que não tem previsão legal, aliado ao fato de que inúmeras oportunidades já lhe foram concedidas para a apresentação destes elementos e até o momento as informações/dados, de forma recorrente, não foram disponibilizados ao fisco de forma oficial, tanto assim, que os seus Estoques Inicial e Final (Bloco “H” da EFD), continuam “zerados” no Levantamento, exatamente por conta desta falta de informação. (Vide CD anexo).

- (iii) Ainda neste Bloco, ao se referir a diligência requerida pela 3ª JJF, cita dois itens, a saber:
- a) – realização de agrupamento – exatamente o que se está buscando fazer em meio a um quadro caótico do ponto de vista fiscal, com informações omitidas em um primeiro momento (EFD e DMA zeradas no período objeto da fiscalização) e apresentadas parcialmente num segundo momento, estoques inicial e final “zerados” por conta da não inserção das informações do Bloco “H” nos arquivos de sua EFD;
- b) – exclusão das vendas emitidas com CFOP 5.929 - atendido nesta Diligência, pois as mesmas já foram objeto de saídas via NFVC-e;
- (iv) no que tange a análise do pedido requerido pelo Autuado em sua manifestação sobre a diligência, solicita especial atenção dos Julgadores, pois neste Bloco, em especial na folha 225, a impugnante busca confundi-los, distorcendo os fatos, tentando demonstrar erros/falhas na metodologia utilizada quando da elaboração do Levantamento Quantitativo de Estoque que fundamenta a presente exigência fiscal, especialmente quanto a natureza dos códigos de itens utilizados. Aponta o que segue:

*“Veja que somente neste exemplo destacado pelo fiscal, é possível perceber que foi utilizado para a composição do auto de infração, os códigos de entradas dos itens do fornecedor, e não do contribuinte, pois o código do produto do contribuinte é o mesmo (tanto para entrada, quanto para saída).”*

Salienta que a guisa de ilustração e como forma de demonstrar que a afirmação acima não condiz com a realidade fática aqui apresentada, e visa, tão só, confundir os fatos, toma 02 produtos que aparecem na fl. 24 do presente PAF, a saber:

Produto Levantado: Argola Chav.19 mm arame fino 711RF Cento (Identificação do item no cadastro de Produtos da Impugnante).  
 Código Utilizado No Levantamento: 10515 (Confirmado pela própria Empresa na Planilha inserida na Folha 225 do presente PAF)  
 Código De Entrada Utilizado Pelo Fornecedor: 7119RF  
 Identificação na N.F. emitida pelo Fornecedor: Argola Chaveiro Fina ON NI.

*Conclusão: fica demonstrado que o levantamento foi feito a partir do código de saída utilizado pela impugnante (10.515), e não com base no código de entrada utilizado pelo fornecedor (7119rf)*

Produto Levantado: Bagum Fosco Lilás Roxo 030MM (Identificação do item no cadastro de Produtos da Impugnante).  
 Código Utilizado No Levantamento: 9102 (Confirmado pela própria Empresa na Planilha inserida na Folha 225 do presente PAF) Código De Entrada Utilizado Pelo Fornecedor: 000945  
 Identificação na N.F. Emitida Pelo Fornecedor: Bagum 0,30 TB LSFSVLT2002 ROXO L10.

*Conclusão: fica demonstrado que o levantamento foi feito a partir do código de saída utilizado pela impugnante (9102), e não com base no código de entrada utilizado pelo fornecedor (000945)*

Lembra que a mesma linha de raciocínio vale para os produtos *Meia Argola* identificados pelos códigos de saídas 10.604 (Entrada via código 752535CS); 10.554 (Entrada via 752935CS); 9265 (Entrada via Código 753850CS) e 10.328 (Entrada via código 754450CS), conforme folha 51 do presente PAF.

(v) na conclusão, o contribuinte pede que o presente lançamento fiscal seja desconsiderado, o que na prática implicaria sua nulidade e realização de um novo lançamento fiscal. Insurge-se ainda, quanto ao fiel cumprimento das informações que lhes foram solicitadas através das intimações expedidas em 27.11 e 06.12.2023, que decorrem exatamente da fragilidade no conteúdo das informações inseridas nos seus arquivos EFD, e que serviram de base para realização do Levantamento Quantitativo de Estoques, em especial pela ausência total/parcial dos Registros C-

170, H05 e H10, todos direta ou indiretamente relacionados com os seus estoques, e como pode ser comprovado nos documentos de folhas 135 a 141 (Cadastro de Produtos) e Informações sobre os Estoques (Bloco H – Registros H05/H10) nas folhas 142 a 151.

Diante destes fatos, conclui solicitando à essa Corte, que declare a Procedência Parcial da presente exigência fiscal, pelas razões expostas, declarando procedente ICMS no valor total de R\$ 664.006,38 confirmando, assim, uma tônica que tem marcado as suas reiteradas decisões, qual seja, a de promover de forma constante e contínua a correta justiça fiscal.

Consta à fl. 225, que o Autuado foi intimado dos termos e demonstrativos referentes a diligência, tomou ciência dia 19.12.2023, sendo concedido prazo de dez dias para se manifestar. Decorrido o prazo regulamentar o Autuado permaneceu silente.

#### VOTO

O defendente arguiu nulidade do lançamento fiscal. Disse que o Auto de Infração não deve subsistir, uma vez que nele existem nulidades que afetam toda exigência fiscal. Afirmou que no presente caso, faltou motivação, não havendo uma demonstração por parte da Autoridade Administrativa dos motivos que culminaram na exigência aqui retratada. Deveria o fiscal ter demonstrado cabalmente, todas as circunstâncias fáticas e documentos comprobatórios que justificassem a lavratura do auto de infração, fato este, que não teria ocorrido.

Afasto estas alegações por falta de suporte fático e jurídico. Relativamente às questões formais, após a análise dos elementos constantes nos autos, verifico que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato, que é a constituição do crédito tributário não recolhido integralmente aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Verifico que a autuação em discussão teve por base a Escrituração Fiscal Digital/EFD do Autuado, onde consta seus livros fiscais: Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Inventário. A omissão de receitas foi apurada mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria em exercício fechado, com supedâneo nas regras da Portaria nº 445/98.

Cabe registrar, por importante, que o autuado foi alertado pela fiscalização, de que teria encaminhado à SEFAZ, sua EFD com omissões e incongruências e foi devidamente intimado, para retificar a EFD e declarar estoques existentes 01.05.2022 e 31.12.2022, (estoques iniciais e finais), para que realizasse a retificação das citadas inconsistências.

Assim, a empresa foi regularmente intimada em 13.01.2023, para regularização, deixando de atender o solicitado. Em 23.11.2023, o contribuinte foi mais uma vez, intimado a proceder a RETIFICAÇÃO do seu arquivo EFD referente ao mês de maio\_2022, para inclusão do Bloco “H” referente aos Estoques existentes na data de 01.05.2022 e em 31/12/2022, referentes aos seus estoques iniciais e finais que se encontravam zerados, sem qualquer informação, conforme fls. 142 e 150. Mais uma vez, não atendeu a fiscalização.

O defendente alegou que foi intimado para prestar esclarecimentos a respeito de atendimento de diligência solicitada pela 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal/CONSEF e no ato lhe foi concedido prazo de 10 (dez) dias, contrariando o previsto no artigo 123, decreto nº 7629/99, que seria de ao menos, 60 (sessenta) dias.

A respeito desta alegação, o prazo de 60 dias para que o contribuinte realize sua defesa, se encontra estabelecido no art. 39, inciso VII e art.123 do RPAF/99, que para maior clareza transcrevo, *in verbis*:

*Art. 39. O Auto de Infração conterá:*

VII - a intimação para impugnação administrativa no prazo de 60 (sessenta) dias, com indicação das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida;

( . . . )

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.*

Por outro lado, existem circunstâncias, em que o prazo regulamentar está expresso em 10 (dez) dias, como no art. 18, § 1º do RPAF/99, *in verbis*:

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

Da leitura dos dispositivos transcritos, constata-se que o prazo de 60 dias é aquele dado para o exercício da impugnação inicial, quando o contribuinte toma ciência de que foi autuado. Para os demais casos, o prazo previsto é de 10 dias. Portanto, ao defendant foram concedidos todos os prazos legais para lhe possibilitar trazer aos autos, elementos probatórios de suas alegações. Assim, neste processo não há qualquer irregularidade no tocante aos prazos concedidos ao defendant para exercer a ampla defesa e o contraditório, estando o procedimento fiscal em absoluta consonância com a legislação vigente.

Neste cenário, no que tange às questões formais, verifico que estão em consonância com o art. 39 do RPAF/99, e 142 do Código Tributário Nacional, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o autuado foi acusado de falta de recolhimento do imposto, referente a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas, com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, em 2022 (Infração 004.005.004).

Sobre a matéria, o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência, os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta, tanto as quantidades de mercadorias, como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

É importante registrar, que o levantamento quantitativo de estoques é um procedimento realizado com base na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, a partir da equação: Estoque Inicial + Compras do Período – Vendas realizadas no Período = Estoque Final.

Os estoques (Iniciais e Finais) estão arrolados no livro Registro de Inventário – contagem física das mercadorias realizadas pela empresa no final de cada ano. Considerando que no presente caso, o levantamento foi realizado em regime fechado, no exercício de 2022, e a empresa passou para o regime normal de tributação a partir de 01/05/2022, será considerado como Estoque Inicial as mercadorias declaradas pelo Autuado no seu livro Registro de Inventário nesta data, e os dados do livro Registro de Inventário de 31.12.2022, como Estoque Final.

Esta infração se trata de presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, cabendo ao Autuado o ônus de trazer ao processo, elementos com o condão de se contrapor a esta presunção.

O defensor alegou, que constatou erros no levantamento fiscal o que teria levado o fiscal a concluir por omissões de receitas tão elevadas. Disse que para composição da suposta omissão de entrada, o Auditor cometeu os seguintes equívocos: (i) considerou diferentes valores e códigos para a mesma mercadoria, ou seja, mesmo produto com códigos para entradas e saídas diferentes; (ii) atribuiu para o custo do valor dos itens, o preço médio de vendas nas saídas de dezembro/2022; (iii) considerou duplamente para a mesma operação, notas fiscais eletrônicas modelo 55, de CFOP 5.929, e cupom fiscal eletrônico; (iv) desconsiderou que o item “Ziper Fino Branco Cor 501” e “Fecho de Correr 03 Cor: Branco - 501”, seriam o mesmo produto.

Em busca da verdade material, em pauta suplementar, esta 3ª JJF decidiu converter o presente PAF em diligência ao Autuante, para que fossem tomadas as seguintes providências: (i) realizasse o agrupamento de mercadorias, conforme o art. 3º, inciso III da Portaria 445/98; (ii) verificasse se ocorreu duplicidade na emissão de nota fiscal com CFOP 5929, simultaneamente com a Nota Fiscal a Consumidor Eletrônica, para a mesma operação. Caso se confirmasse o alegado pela defesa, excluísse as quantidades consignadas em um dos documentos; (iii) intimasse o Autuado para trazer ao processo, elementos comprobatórios de que “Ziper Fino Branco Cor 501” e “Fecho de Correr 03 Cor: Branco – 501” trata-se do mesmo produto. Se comprovado, agrupasse estes produtos no levantamento fiscal.

O Autuado foi intimado para realizar as regularizações necessárias em sua EFD e apontar objetivamente em demonstrativos, os equívocos do levantamento fiscal alegados nas razões defensivas.

Devidamente intimado, o defensor se manifestou afirmando que pela extensão da planilha que dá suporte ao Auto de Infração não teria condições de identificar todos os códigos das mercadorias utilizados pelo fiscal conforme alegou em sua defesa. Apresentou entendimento de que o lançamento fiscal deveria ser declarado nulo ante as inconsistências que apontou.

Na informação fiscal prestada, o Autuante informou ter realizado o que foi possível para atendimento a diligência requerida pela 3ª JJF, considerando as inconsistências persistentes na EFD do contribuinte.

Dessa forma, relativamente a alegada duplicidade no levantamento fiscal de nota fiscal com CFOP 5929, simultaneamente com a Nota Fiscal a Consumidor Eletrônica, para a mesma operação, excluiu as quantidades consignadas em um dos documentos, visto que devidamente comprovados, o que reduziu parcialmente os valores inicialmente lançados.

Informou ainda, ter realizado agrupamento de itens possível, em meio a um quadro caótico do ponto de vista fiscal, com informações omitidas em um primeiro momento (EFD e DMA zeradas no período objeto da fiscalização) e apresentadas parcialmente num segundo momento, estoques inicial e final “zerados” por conta da não inserção das informações do Bloco “H” nos arquivos de sua EFD.

Cabe salientar, que a realização de levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista.

No levantamento quantitativo, além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados três demonstrativos: a) dois analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários, um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido. Para que seja apurado se houve diferenças

quantitativas no estoque não se leva em consideração os valores monetários, importando apenas as quantidades de mercadorias.

Sobre a reclamação defensiva, a respeito do preço médio utilizado para cálculo do valor do imposto devido, observo que no presente caso, encontra-se em conformidade com a legislação de regência. Em função da inexistência de estoques inicial/ final/ entradas, foi apurado como base no último preço de saídas de mercadorias, conforme estabelece o artigo 23-A, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96, que determina: “*inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado*”.

Cabe registrar, informações trazidas pela fiscalização sobre a lide ora apreciada neste processo, a respeito do não cumprimento de obrigações acessórias que resultaram no agravamento da presente autuação.

Consta deste processo, que a empresa iniciou suas atividades em 27.09.2021, enquadrada no Regime do Simples Nacional, tendo sido desenquadrada deste regime em 30.04.2022. A partir de 01.05.2022 passou a operar no Regime Normal de Tributação do ICMS, ficando, assim, submetida às regras inerentes a esta forma de Apuração, inclusive com relação a correta identificação/quantificação dos estoques existentes em 30.04.2022, para fins de apuração dos créditos do ICMS (a que faria jus, por conta da troca do Regime de Apuração), como também, para efeito da correta identificação/quantificação destes itens para fins de lançamento no Registro de Inventário. A empresa foi intimada em 13.01.2023, para regularização, mas não atendeu a intimação, logo não apresentou Registro de Inventário, discriminando os estoques existentes em 01.05.2022.

Em 23.11.2023, o contribuinte foi mais uma vez, intimado a proceder a RETIFICAÇÃO do seu arquivo EFD referente ao mês de maio\_2022, para inclusão do Bloco “H” (H05 e H10), referente aos Estoques existentes na data de 01.05.2022 e 31/12/2022, referentes aos seus estoques iniciais e finais que se encontravam zerados, conforme fls.142 e 150. Mais uma vez, não atendeu a fiscalização.

Vale salientar que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal e a remessa dos arquivos eletrônicos ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais e qualquer inconsistência, equívoco ou divergência, apurado quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, cabe ao autuado indicar objetivamente e apresentar a escrituração e correspondente documentação fiscal, o que não ocorreu no caso em exame.

Nessa esteira, observo que o Impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo ou promover a realização de novas diligências como alegou o Defendente e não é razoável que o Órgão Julgador fique aguardando o contribuinte comprovar o que alegou a qualquer tempo, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais.

O Autuado afirmou ainda, que as multas exponenciadas no presente lançamento de ofício, significam um enriquecimento ilícito do Estado, em ofensiva à igualdade das partes, sendo tal igualdade garantida pela Constituição Federal Brasileira.

Ressalto que a multa aplicada, decorrente da autuação, é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso III, alínea “g”, da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Dessa forma, acato as conclusões do Autuante, visto que estão em consonância com a legislação de regência, conforme demonstrativos contidos no CD fl. 236 a 280 e entrega ao contribuinte fl. 225, remanescendo o valor de R\$ 664.006,38.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146468.0006/23-8, lavrado contra **BETO BOLSAS BAIXA DOS SAPATEIROS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$ 664.006,38**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, alínea “g” do art. 42 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” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 09 de abril de 2024.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR