

A. I. N° - 115236.0003/20-0
AUTUADO - TOTAL MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ DO CARMO DAS MERCÊS MARQUES
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/10/2024

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0222-04/24-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. EXERCÍCIOS DE 2017 E 2018. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Acusação parcialmente subsistente após realização de diligência fiscal saneadora. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, DE RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO, APURADO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO, POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL. Acusação não atendeu as orientações emanadas da Portaria n° 445/98 em relação à presente acusação. Infração 02 insubsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência teve sua expedição ocorrida em 18/12/2020 para reclamar crédito tributário no valor de R\$ 143.067,73, mais multas, em decorrência das seguintes acusações:

1 – “Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo Total_Estaque, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”. Valor lançado R\$ 117.645,22. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III da Lei n° 7.014/96.

2 – “Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo Total_Estaque, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”. Valor lançado R\$ 25.422,51. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II “d” da Lei n° 7.014/96.

Regularmente notificado do lançamento, o autuado ingressou com a Impugnação de fls. 45 a 52, onde, em preliminar, arguiu a nulidade do Auto de Infração por entender que o mesmo afronta o Art. 5º, da Constituição Federal, assim como o Art. 18, II e IV do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, em face da preterição ao direito de defesa e ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança a infração e o infrator.

Acrescentou que, à luz do Art. 26 do RPAF, é nula de pleno direito a autuação, vez que não recebeu nenhuma notificação ou intimação do início da referida fiscalização, origem das

penalidades aqui discutidas, ou, ainda, quaisquer solicitações de esclarecimentos para evitar a lavratura do auto de infração.

Desta maneira, requereu a declaração de nulidade do Auto de Infração por vício insanável que lhe macula a validade, haja vista o não atendimento das formalidades legais.

Ao ingressar ao mérito da autuação declarou que não reconhece as penalidades em razão de lamentável equívoco do entendimento fazendário.

Disse que acredita que não foi analisado pela auditoria os livros de inventário do mesmo período, inclusive, que não foi anexado e elencado ao EFD/SPED FISCAL do mês de fevereiro/19, relativo ao exercício de 2018, o seu livro de inventário, o que foi detectado após a ciência e leitura do Auto de Infração, através de DTE, que ocorreu em 12.02.2021, sendo devidamente retificado.

Destacou que para a perfeita caracterização da infração por falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas ou vice-versa, pressupõe-se a inafastável verificação da atividade econômica que exerce. A este respeito disse que a inexistência de omissões de saídas ou de entradas de mercadorias é facilmente aferível mediante perícia, o que requereu.

Após tecer outras considerações a respeito da questão defendida, citou doutrina e jurisprudência deste CONSEF, para concluir este tópico defensivo afirmando que não se vê nos autos a razão ou o motivo que justifique o comportamento infracional que lhe foi atribuído pela autoridade fiscal.

No tópico seguinte discorreu a respeito da “*inobservância aos princípios constitucionais gerais da administração pública*” para concluir que a autuação perpetrada pelo Fisco é:

- *ilegal*, na medida em que emitida *contra legem*;
- *desarrazoada*, visto que desrespeitosa às finalidades que presidiam a outorga da competência exercida pelo mesmo;
- *desproporcional*, posto que exercida em extensão e intensidade desproporcionais ao atendimento da finalidade do interesse público;
- *imotivada*, vez que olvidou de indicar os fundamentos de fato e de direito de sua decisão;
- *imoral*, por não se pautar na lealdade e boa-fé.

Após contestar a cobrança da multa nos percentuais de 100% e de 60%, a qual considera possuir efeitos confiscatórios, com afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte, configurando-se, pois, ao seu entender, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal, concluiu requerendo que seja cancelada a presente autuação em decorrência da comprovação de violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos e da busca da verdade material.

Requereu, finalmente, a realização de diligência com o objetivo de se provar a veracidade de tudo quanto foi alegado, a fim de que fique completamente provada a improcedência do presente Auto de Infração.

Auditor Fiscal estranho ao feito apresentou a Informação Fiscal de fls. 63 e 64, onde, em relação a arguição do autuado de que não recebeu nenhuma intimação acerca do início da fiscalização, disse que à fl. 06 do PAF se encontra a cientificação de início da ação fiscal, postada, via DTE em 06/10/2020, da qual foi dada ciência pelo autuado em 12/10/2020, portanto, não procede a alegação defensiva.

Em relação ao mérito da autuação disse que foi realizado pelo autuante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, em exercício fechado, com base na EFD do autuado, explicando o *modus operandi* realizado no levantamento fiscal, o qual considera por demais conhecido, ou seja, estoque inicial, mais entradas, menos o estoque final, sendo assim apuradas as saídas reais.

No que diz respeito ao argumento defensivo de que não foram analisados seus livros registro de inventário, disse que tal alegação não condiz com a realidade dos fatos.

Pontuou que os demonstrativos de fls. 05 a 10, em recorte, assim como o que se encontra completo na mídia de fl. 39, comprovam que foram capturados do livro Registro de Inventário, declarado na EFD, fls. 31 a 34, e na mídia digital citada.

Disse que, como é sabido, o inventário de cada exercício é transmitido pelo contribuinte, via EFD, nomes de fevereiro do exercício subsequente, sendo que, é comum, no ato da transmissão, se informar a data de referência do mês de fevereiro, no entanto, o autuante considerou, corretamente, como o declarado no mês de dezembro do ano anterior.

Observou que o documento de fl. 54 esclarece tal fato, já que se tem como período de apuração 01/02/2019 a 28/02/2019 e logo abaixo data do inventário 31/12/2018.

Acrescentou que, no caso concreto do exercício de 2018, o autuado não declarou a existência de estoques em 31/12/2018, seja através da EFD ou através da DMA, dos meses 12/2018 e 02/2019, fls. 35 e 36, portanto, não há como acatar as quantidades e valores apresentados às fls. 54 a 59v, uma vez que não foi comprovado pelo autuado que os mesmos foram transmitidos antes do início da ação fiscal, citando e transcrevendo o art. 251, §§ 1º e 2º do RICMS/BA para respaldar seu entendimento quanto ao descabimento da alegação defensiva.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Em 11 de agosto de 2021, por intermédio do Acórdão nº 0166-04/21-VD, esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, de acordo com o Voto a seguir reproduzido:

VOTO

As acusações inerentes ao presente Auto de Infração estão relacionadas a levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, nos exercícios de 2017 e 2018, sendo que, na primeira infração foi apurada omissões de saídas de mercadorias tributáveis, em ambos os exercícios, fls. 08 e 10, enquanto que, na segunda infração, foi exigido imposto por antecipação tributária, de do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Tem-se que, em relação a primeira infração, omissões de saídas de mercadorias, o enquadramento legal considerou, também, o regramento previsto no Art. 13, inciso I da Portaria nº 445/98, enquanto que, em relação a infração dois, imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido, foi levado em conta o previsto pelo Art. 10, inciso I, alínea “b” da mesma Portaria.

Assim é que, em preliminar, no tocante a alegada ausência de intimação cientificando o autuado do início da ação fiscal, este fato não se confirma na medida em que consta à fl. 06, intimação específica neste sentido, com ciência pelo autuado, portanto não pode ser acolhido este argumento.

No que tange ao outro argumento de que não foi considerado pelo autuante os dados do seu livro Registro de Inventário do exercício de 2018, estoque final, para efeito do levantamento do estoque, entendo que assiste total razão ao autuado.

Isto porque, apesar de não ter sido transmitida, à época própria, a escrituração do inventário final das mercadorias existentes em estoque em 31.12.2018 através da EFD, este fato não significa que o levantamento de estoque possa ser efetuado considerando estoque “zero” para todas as mercadorias em 31/12/2018, como assim procedeu o autuante, conforme está claro na mídia anexada aos autos.

Trata-se de uma situação anormal, que demandaria um aprofundamento de exames por parte do autuante, inclusive com intimação específica ao autuado neste sentido, e, também exames na escrita contábil e na declaração do imposto de renda da pessoa jurídica, para aferir, sob o ponto de vista valorativo, a existência registrada/declarada desse estoque, e não, simplesmente e sem qualquer justificativa, atribuir estoque final zerado para todas as mercadorias.

Considero inadmissível efetuar um levantamento quantitativo de estoque, atribuindo inexistência total de estoque final, pelo fato do autuado ter cometido o erro de não ter transmitido, corretamente, o estoque final de 31/12/2018 em 28 de fevereiro de 2019.

As consequências tributárias que poderiam advir desse procedimento do autuante deveriam ser analisadas sob outra ótica, inclusive no tocante ao descumprimento da obrigação acessória, porém, jamais, atribuir estoque “zero” a totalidade das mercadorias para um contribuinte que continuou normalmente exercendo suas atividades a partir do mês de janeiro/2019, apurando e recolhendo imposto incidente inclusive sobre as mercadorias existentes em 31.12.2018.

Na situação presente, entendo que não é caso para conversão do processo em diligência para se revisar o levantamento quantitativo do exercício de 2018, levando em consideração o estoque final desse exercício, na medida em que isso se revestiria em outro levantamento fiscal, levando em consideração dados substanciais não considerados de forma indevida no levantamento que foi realizado originalmente, que, fatalmente, se chegaria a outro resultado totalmente diverso do que ora se aprecia.

Por essa razão, entendo que, de fato, o levantamento quantitativo referente ao exercício de 2018 se apresenta de forma totalmente insegura, com total ausência de elementos que deem substância ao lançamento, razão pela qual, com fulcro no Art. 18, inciso IV, do RPAF/BA, declaro nulas as exigências nos valores de R\$ 111.040,37 referente a infração 01 e R\$ 9.803,52 referente a infração 02, com a recomendação de que a autoridade fazendária determine que através de novo procedimento fiscal seja renovada a fiscalização desse exercício pertinente ao levantamento quantitativo de estoque, dessa vez, considerando o inventário final e real de 31.12.2018.

No tocante ao mérito da autuação, remanesceu para exame apenas o lançamento pertinente ao levantamento quantitativo do exercício de 2017, visto que, as preliminares arguidas não são aplicáveis ao mesmo.

Neste sentido vejo que o autuado, a rigor, não apontou qualquer irregularidade, equívoco ou omissão em relação ao levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2017, razão pela qual entendo que o mesmo deve ficar mantido, sem qualquer alteração.

Naquilo que diz respeito a irrisignação do autuado em relação as multas aplicadas, vejo que estas possuem previsão legal clara na legislação tributária estadual, tanto no Código Tributário estadual quanto na Lei nº 7.014/96, devendo as mesmas serem mantidas.

Ressalto, inclusive, que o Art. 167, inciso I do RPAF/BA, exclui da competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, restando subsistente a infração 01 no valor de R\$ 6.604,85 enquanto a infração 02 subsiste no valor de R\$ 15.618,99, totalizando o débito no valor de R\$ 22.223,84.

Tal Decisão foi submetida a Recurso de Ofício, tendo a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão nº 077-12/22-VD, decidido pela *Nulidade* da decisão recorrida, determinando “o retorno dos autos à 1ª Instância para que seja determinada a correção dos vícios apontados em sede de Diligência e o Auto de Infração seja submetido a novo julgamento”.

Em atendimento, esta 4ª JJF converteu o presente PAF em diligência em 30/09/2022, fls. 101 a 103, no sentido de que “o auditor fiscal que prestou a informação fiscal de fls. 63 e 64 intime o autuado para que informe corretamente os seus estoques finais do exercício de 2018 consoante determinação da 2ª CJF, e, com base na informação prestada seja elaborado novo levantamento de estoque do exercício de 2018, considerando os elementos já levantados pelo autuante, levando em conta, entretanto, os estoques finais deste exercício”.

Para efeito ao cumprimento da diligência, auditor fiscal estranho ao feito encaminhou intimação ao autuado, fl. 108, para retificar as EFD dos períodos 02/2018 e 02/19, referente ao inventário realizado em 31/12/2017 e 31/12/2018.

Após o atendimento da intimação pelo autuado foi efetuada retificação no levantamento fiscal, considerando o saldo inventariado em 31/12/2018, resultando o débito nos novos valores abaixo:

INFRAÇÃO 01 – 004.005.002

Data Ocorr.	Data Vcto	Aliq. %	Multa	Valor Histórico	4ª JJF
31/12/2017	31/12/2017	18%	100%	6.604,85	6.604,85
31/12/2018	31/12/2018	18%	100%	111.040,37	83.317,35
Total				117.645,22	89.922,20

INFRAÇÃO 02 – 004.005.009

Data Ocorr.	Data Vcto	Aliq. %	Multa	Valor Histórico	4ª JF
31/12/2017	31/12/2017	18%	60%	15.618,99	15.618,99
31/12/2018	31/12/2018	18%	60%	9.803,52	27.180,42
Total				25.422,51	42.799,41

Cientificado do resultado da diligência, fl. 112, com entrega dos novos demonstrativos elaborados e reabertura do prazo para defesa de 60 (sessenta) dias, o autuado se pronunciou conforme fls. 121 a 128, destacando os novos valores apurados pela fiscalização, sobre os quais disse discordar, citando que na peça defensiva anterior *“já respondeu a todas as penalidades apresentadas à época”*, e que demonstrará o lamentável equívoco do entendimento fazendário, evidenciando a verdade dos fatos.

Disse que não reconhece as penalidades, as quais não teriam sido impostas se no momento da fiscalização e mesmo quando da realização da diligência os executores estivessem imbuídos do senso investigativo e fiscalizatório, e não unicamente no ofício de promover a lavratura do auto de infração, elencando fatos na tentativa de justificar atitude punitiva, realizando uma autuação que extrapola a licitude do ato administrativo fiscal, justo e legítimo, sem transparência e clareza.

Pontuou que em ambas as ocasiões, fiscalização e diligência, foram realizados levantamentos através da sua EFD dos exercícios de 2017 e 2018, indicando que houve omissão de entrada de mercadorias tributáveis e com substituição tributária, considerando a descrição de cada item de mercadoria, através de levantamento quantitativo em exercício fechado.

Asseverou que sempre agiu com transparência em relação às auditorias realizadas em seu estabelecimento, enquanto que para a perfeita caracterização da infração por falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas ou vice-versa, pressupõe-se a inafastável verificação da atividade econômica exercida pelo contribuinte, que, em seu caso, comercializada aproximadamente 3.000 itens de mercadorias a varejo, enquanto que a inexistência de omissão de saídas ou entradas de mercadorias em seu estabelecimento é facilmente aferível mediante perícia, de logo requerida, e denota inequívoca afronta ao princípio da verdade material, visto que não há fato aplicável à norma em tela, citando doutrina a este respeito.

Apresentou um resumo exemplificativo dos montantes das entradas e das saídas de mercadorias nos exercícios de 2017 e 2018, para afirmar que os valores indicados comprovam seus argumentos, e são disformes dos apurados pelo autuante, não podendo, assim, ser penalizado pois não causou qualquer prejuízo ao erário. Citou jurisprudência deste CONSEF para sustentar seus argumentos.

Ao adentrar à infração 02, observou, inicialmente, que esta infração foi alterada pela diligência realizada o valor original de R\$ 25.422,51, passando para R\$ 42.799,41, declarando sua discordância visto que efetuou o pagamento de todas as antecipações parciais incidentes sobre as entradas de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, conforme DAEs que anexou, mencionando que tanto o autuante quanto o executor da diligência não atentaram para este fato.

Em seguida passou a arguir a decadência do lançamento, com base no Art. 150, V, do Código Tributário Nacional – CTN, por considerar que a apuração do ICMS ocorre por períodos mensais, logo, em relação aos exercícios de 2017 e 2018 as ocorrências estariam extintas por prescrição e decadência.

Concluiu requerendo a anulação do presente Auto de Infração, protestando, ainda, por todos os meios de prova em direito admitidos, realização de perícia e outros meios probantes para que, ao final, fique provada a Improcedência do Auto de Infração.

O auditor fiscal estranho ao feito, executor da diligência, se pronunciou à fl. 195v, nos seguintes termos: *“Demos ciência da Manifestação do contribuinte, fls. 119 a 193. Cumprida a diligência de, exclusivamente, incluir os estoques existentes em 31/12/2018, ordenada pela 4ª JF, foi dada*

ciência ao autuado do resultado e reaberto o prazo de defesa (60 dias). Nenhum fato novo foi trazido aos autos pelo Autuado. Retornamos o Processo Administrativo Fiscal para que a Repartição encaminhe ao CONSEF/COORD ADMINIST para fins de instrução e julgamento”.

Foi juntado às fls. 200 e 201, extrato de pagamento emitido através do SIGAT, dando conta do pagamento efetuado pelo autuado em 04/11/2021 do débito no valor de R\$ 6.604,85 pertinente a ocorrência de 31/12/2017, infração 01, o qual, atualizado, resultou no total recolhido na ordem de R\$ 12.134,42.

VOTO

O presente PAF é decorrente de Auto de Infração expedido em 18/12/2020, com ciência pelo autuado em 28/12/2020, via DT-e, fl. 41, onde foi exigido crédito tributário no montante de R\$ 143.067,73 decorrente de duas imputações, assim descritas:

1 – *“Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo Total_Estaque, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.* Valor lançado R\$ 117.645,22. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

2 – *“Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo Total Estoque, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.* Valor lançado R\$ 25.422,51. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II “d” da Lei nº 7.014/96.

O julgamento anterior, realizado por esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal em 11 de agosto de 2021, através do Acórdão nº 0166-04/21-VD, fls. 69 a 73, foi objeto de Recurso de Ofício à 2ª Instância de Julgamento, que, através do Acórdão nº 077-12/22-VD, fls. 87 a 90, foi objeto de Provimento pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal que decidiu pela Nulidade da decisão recorrida, com o consequente retorno dos autos à 1ª Instância para novo julgamento, consignando *“o retorno dos autos à 1ª Instância para que seja determinada a correção dos vícios apontados em sede de Diligência e o Auto de Infração seja submetido a novo julgamento”.*

Em atendimento, esta 4ª JJF converteu o presente PAF em diligência em 30/09/2022, fls. 101 a 103, no sentido de que *“o auditor fiscal que prestou a informação fiscal de fls. 63 e 64 intime o autuado para que informe corretamente os seus estoques finais do exercício de 2018 consoante determinação da 2ª CJF, e, com base na informação prestada seja elaborado novo levantamento de estoque do exercício de 2018, considerando os elementos já levantados pelo autuante, levando em conta, entretanto, os estoques finais deste exercício”.*

No julgamento anterior em primeira instância, ocorreram as seguintes desonerações do débito, que foram motivadoras do recurso de ofício:

- Em preliminar foi decidido pela nulidade da autuação em relação ao exercício de 2018, em ambas as infrações, por considerar que o levantamento fiscal foi efetuado sem considerar a inclusão das mercadorias constantes do inventário final em 31 de dezembro de 2018. Em consequência foram afastadas as seguintes exigências: **i)** infração 01 – omissão saídas 32/12/2018 R\$ 111.040,37 e **ii)** infração 02, antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo R\$ 9.803,52, 31, ocorrência em 31/12/2018.

- No mérito, foi afastada a exigência no valor de R\$ 15.618,99 referente o exercício de 2017, a título de antecipação tributária por responsabilidade própria, tendo em vista que o crédito fiscal consignado no levantamento fiscal não atendeu ao previsto no Art. 10, inciso I, "b" da Port. 445/98.

Desta forma, foi decidido em 1ª instância pela Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$ 6.604,85 referente apenas as omissões de saídas de mercadorias tributáveis apuradas no exercício de 2017, infração 01, valor este reconhecido como devido pelo autuado, cujo pagamento foi efetivado em 04/11/2021, fls. 200/201.

Considerando que não houve insurgência por parte do autuado em relação aos valores, quantidades e cálculos levados a efeito pelo autuante na auditoria fiscal realizada, a diligência cingiu-se apenas na inclusão do inventário final no exercício de 2018, o que foi feito, com apuração dos novos valores de débito abaixo indicado, sendo que, o autuado, mais uma vez, não apontou qualquer equívoco de ordem numérica, quantitativo ou valorativo porventura existente no levantamento fiscal:

INFRAÇÃO 01 – 004.005.002

Data Ocorr.	Data Vcto	Alíq. %	Multa	Valor Histórico	4ª JJF
31/12/2017	31/12/2017	18%	100%	6.604,85	6.604,85
31/12/2018	31/12/2018	18%	100%	111.040,37	83.317,35
Total				117.645,22	89.922,20

INFRAÇÃO 02 – 004.005.009

Data Ocorr.	Data Vcto	Alíq. %	Multa	Valor Histórico	4ª JJF
31/12/2017	31/12/2017	18%	60%	15.618,99	15.618,99
31/12/2018	31/12/2018	18%	60%	9.803,52	27.180,42
Total				25.422,51	42.799,41

Da análise nas planilhas de fls. 08 e 10 observo que em ambos os exercícios fiscalizados as omissões de saídas de mercadorias tributáveis foram superiores as omissões de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária. Nesta situação a Portaria nº 445/98, em seu artigo 13, orienta:

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

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

Em relação a infração 01, que trata de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, devidamente demonstradas, cujos levantamentos fiscais foram devidamente elaborados, de forma sintética e analítica, atendendo as orientações da Port. 445/98, acolho os novos levantamentos da lavra do auditor fiscal executor da diligência e julgo parcialmente subsistente a presente infração nos valores acima demonstrados, que totalizam R\$ 89.922,20, levando ainda em consideração que não foi apontado pelo autuado qualquer equívoco no levantamento fiscal, e, também, regularizada a questão do inventário final relativo ao exercício findo em 31/12/2018.

Infração 01 parcialmente subsistente, devendo ser homologado o valor já recolhido referente ao exercício de 2017.

No que tange a infração 02, em relação a ambos os exercícios, apesar da regularização do estoque final inventariado em relação ao exercício de 2018, vejo que persiste a inocorrência da imputação, aqui analisada sob dois prismas.

Em relação ao primeiro aspecto, apesar de considerar que a questão preliminar trazida pelo autuado envolvendo o inventário final do exercício de 2018 foi solucionada, porém, ao adentrar ao exame da presente infração, examinando as planilhas de fls. 08 e 10, base para a exigência do

imposto da infração 02, considero que existe uma dissonância em relação à acusação e ao quanto previsto pela legislação aplicável. Isto porque a acusação se encontra assim posta: **“Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.”**.

Consta nas referidas planilhas o valor das omissões de entradas apuradas, o percentual da MVA aplicada, a indicação do valor da omissão de entrada, a alíquota aplicada e o valor do imposto devido.

A Portaria nº 445/98, em seu Art. 10, assim se expressa:

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

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

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

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

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (Lei nº 7.014/96, art. 42, III, “g”).

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

Da análise levada a efeito nas normas acima transcritas, verifico que o procedimento do autuante em relação a infração 02, não atende ao quanto previsto pela alínea “b”, do inciso I, Art. 10, da Port. 445/98, na medida em que para que possa ser concedido crédito fiscal acima aludido, citado na acusação, teria que ser exigido o imposto por responsabilidade solidária, na forma também acima transcrita, (inciso I “a”), o que não ocorreu. Portanto, o crédito fiscal aludido pelo autuante na acusação não se configurou pois, além de não demonstrado, não atendeu ao quanto acima exposto, pois não houve a exigência prevista no inciso I “a” para que pudesse ser concedido tal crédito.

Por outro ângulo, sob a ótica do Art. 13, inciso I, da Port. 445/98, a exigência fiscal também não se confirma na medida em que;

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

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

Portanto, julgo insubsistente a infração 02.

Naquilo que diz respeito à irresignação do autuado em relação às multas aplicadas, vejo que estas possuem previsão legal clara na legislação tributária estadual, tanto no Código Tributário estadual quanto na Lei nº 7.014/96, devendo as mesmas serem mantidas.

Ressalto, inclusive, que o Art. 167, inciso I do RPAF/BA, exclui da competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta.

Em conclusão, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do presente Auto de Infração, restando parcialmente subsistente a infração 01 no valor de R\$ 89.922,20, enquanto a infração 02 resta totalmente insubsistente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **115236.0003/20-0**, lavrado contra **TOTAL MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 89.922,20**, acrescido da multa de 100%, com previsão no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA