

A. I. N° - 269141.0029/23-0
AUTUADO - MAPRON MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LIMITADA.
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO MACHADO DE ABREU
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/01/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0283-04/24-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Argumento defensivo limitou-se a questionar as quantidades consideradas pela fiscalização em relação ao estoque final. Fato não comprovado. Levantamento fiscal levado a efeito com base nas orientações contidas pela Portaria n° 445/98. Infração subsistente; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL; **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Argumentos defensivos relacionados às infrações 02 e 03 se limitaram a questionar a metodologia aplicada na apuração do levantamento quantitativo e alegados equívocos na indicação das quantidades do estoque final. Fatos não confirmados. Correto o enquadramento legal das infrações. Indeferido pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 28/12/2023, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 808.042,41, mais multas, em decorrência das seguintes imputações relacionadas ao exercício de 2019:

- **Infração 01 – 004.005.002:** “Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)”. Valor lançado R\$ 83.274,66. Enquadramento legal: Arts. 2º, inciso I e 23-B da Lei n° 7.014/96, c/c art. 83, I, do RICMS/BA e art. 13, I, da Portaria n° 445/98. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei n° 7.014/96.

- **Infração 02 – 004.005.008:** “Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)”. Valor lançado R\$ 468.630,37. Enquadramento legal: Arts. 6º, inciso IV e 23, I, da Lei n° 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS/BA e art. 10, I, alínea “a” da Portaria n° 445/98. Multa

de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 03 – 004.005.009:** *“Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)”*. Valor lançado R\$ 256.137,38. Enquadramento legal: Arts. 6º, inciso IV e 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS/BA e art. 10, I, alínea “b” da Portaria nº 445/98. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 11 a 20, apresentando, inicialmente, uma síntese dos fatos relacionados à autuação, além de breve fundamentação jurídica, em seguida, adentrou ao mérito da autuação.

Assim é que, em relação à infração 01, relacionada à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, citou que o autuante preencheu a coluna do estoque em sua planilha, com quantidades diferentes do escriturado no Bloco H da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, referente ao estoque existente em 31/12/2020, transmitido em 25/11/2021, como arquivo substituto ao arquivo original transmitido em 24/03/2021, ao Sistema Público de Escrituração Digital. Por conta disso, surgiram as supostas omissões de saídas, conforme disse estar demonstrando, item por item, na planilha denominada Infração 01 - Impugnação e o arquivo da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, com o Recibo de transmissão em PDF, que contém o referido Bloco H.

Desse modo, afirmou que resta improcedente esta exigência de crédito tributário, por causa de erro do autuante, na obtenção do estoque final informado no Bloco H da EFD/ICMS, transmitida para o Sistema Público de Escrituração Digital, pela autuada nos termos da legislação vigente, causando uma suposta omissão de saídas, inexistente.

Ao se reportar à infração 02, que acusa falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, disse que os dispositivos legais utilizados pelo autuante para fundamentar esta infração foram: art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso I da Lei 7.014/96:

***Art. 6º** São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

(...)

IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;

[...]

***Art. 23.** Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:

a) o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao valor de que cuida a alínea seguinte;

b) nas demais hipóteses, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, incluídas todas as despesas que as tenham onerado;

Ponderou que para caracterizar a responsabilidade tributária por solidariedade que trata o art. 6º, inciso IV, Lei 7.014/96, é necessário que a autoridade fiscal encontre no momento da fiscalização,

mercadorias para comercialização ou simplesmente entregando mercadorias, desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidôneas, fato que não ocorreu, eis que o fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Aduziu que a apuração mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade contida no art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, porque não é possível identificar a origem da entrada das mercadorias tais como:

- i) se as mercadorias têm origem de outra unidade da Federação, adquirida de contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado ou que não possua;
- ii) se as mercadorias têm origem de outra unidade da Federação, que não possua convênio ou protocolo;
- iii) se as mercadorias foram adquiridas dentro do Estado da Bahia;

Aduziu que como a apuração, mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, não identifica se as mercadorias foram adquiridas dentro do Estado da Bahia, ou de outros Estados da Federação, signatário ou não de convênio ou protocolo, não se pode atribuir responsabilidade solidária, no caso em tela, por determinação do § 5º, do art. 8º, da Lei 7.014/96:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

§ 5º A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado. Alterado pela Lei nº 11.899/2010 (DOE de 31.03.2010).

Com base nos argumentos acima delineados, afiançou que a exigência do crédito tributário nesta infração é improcedente, devendo ser anulado.

Além disso, voltou a citar que o autuante preencheu a coluna do estoque em sua planilha, com quantidades diferentes do escriturado no Bloco H da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, referente ao estoque existente em 31/12/2020, transmitido em 25/11/2021, como arquivo substituto ao arquivo original transmitido em 24/03/2021, ao Sistema Público de Escrituração Digital, sendo que, por conta disso, surgiram as supostas omissões de entradas, conforme demonstramos item por item na planilha denominada Infração 02 - Impugnação e o arquivo da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, com o Recibo de transmissão em PDF, que contém o referido Bloco H.

Desta forma, sustentou que além da improcedência da exigência do crédito tributário, por não ser possível atribuir responsabilidade solidária, através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, tendo como fundamento o art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso I da Lei 7.014/96, por determinação do § 5º, do art. 8º, da Lei 7.014/96, também resta improcedente esta exigência de crédito tributário, por causa de erro do autuante, na obtenção do estoque final informado no Bloco H da EFD/ICMS, transmitida para Sistema Público de Escrituração Digital, pela autuada nos termos da legislação vigente, causando uma suposta omissão de entrada, inexistentes.

Naquilo que se relaciona à infração 03, referente a falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de

mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, disse que, por igual, o dispositivo legal utilizado pelo Autuante para fundamentar esta infração foram: art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso I da Lei 7.014/96, não se aplica, pois, para caracterizar a responsabilidade tributária por solidariedade que trata o art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, é necessário que a autoridade fiscal encontre no momento da fiscalização, mercadorias para comercialização ou simplesmente entregando mercadorias, desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidôneas, fato que não ocorreu nesta infração, eis que, o fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado e, nesta condição, por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade referida porque não é possível identificar a origem da entrada das mercadorias, repetindo os mesmos argumentos postos no final do item anterior, já acima transcritos, inclusive em relação ao citado erro em relação ao valor do estoque final que teria sido considerado incorretamente pelo autuante.

Por derradeiro, e diante do que qualificou como subjetividade do próprio autuante, baseado na sua interpretação individual, utilizada na constituição do crédito tributário pelo lançamento, exigido neste Auto de Infração, e tendo em vista o princípio da busca pela verdade material, decorrente direta da regra da legalidade, com objetivo de descobrir a efetiva realidade dos fatos descritos como infração a legislação fiscal em lançamento de ofício, requereu que seja determinado diligência para ASTEC/CONSEF – Assessoria Técnica, com Auditor fiscal estranho ao feito, a fim de confirmar tudo dito e provado nesta peça impugnatória.

Em conclusão apresentou os seguintes pedidos:

- que seja determinado diligência para ASTEC/CONSEF – Assessoria Técnica, com Auditor fiscal estranho ao feito, a fim de confirmar tudo aqui dito e provado;
- a produção de provas por todos os meios admitidos em direito, especial prova pericial contábil/fiscal e juntada de posteriores documentos;
- que demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, julgando totalmente improcedente este Auto de Infração, cancelando-se o débito tributário reclamado, por ser de Direito e merecida Justiça.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 36 e 37, onde, em relação à infração 01, disse que o autuado alegou que *"o autuante preencheu a coluna do estoque informado pela autuada em sua planilha, com quantidades diferentes do escriturado no Bloco H da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, referente ao estoque existente em 31/12/2020, transmitido em 25/11/2021, como arquivo substituto ao arquivo original transmitido em 24/03/2021, ao Sistema Público de Escrituração Digital. Por conta disso, surgiram as supostas omissões de saídas"*, entretanto, ocorre que a autuação se restringiu ao exercício 2019 - o exercício 2020 não foi objeto do auto de infração e, como não houve contestação em relação ao exercício 2019, fica mantida integralmente esta infração 01.

No que se relaciona a infração 02, falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, disse que o autuado inicialmente considerou que o levantamento quantitativo de estoque não se presta a identificar responsabilidade solidária do ICMS, que só seria possível se houvesse fiscalização no momento da comercialização/entrega das mercadorias, e que também não foi determinada as UFs de origem destas mercadorias.

No entanto, o artigo 4º, § 4º da Lei 7014/96 diz que: *Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: IV - entradas de mercadorias ou bens não registrados*. Foi justamente este fato que foi apurado pelo levantamento quantitativo de estoques e a defesa não apresentou prova em contrário para confrontar esta presunção, incluindo às UFs de origem estas mercadorias.

Disse que, em seguida alegou que "o autuante preencheu a coluna do estoque informado pela autuada em sua planilha, com quantidades diferentes do escriturado no Bloco H da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, referente ao estoque existente em 31/12/2020, transmitido em 25/11/2021, como arquivo substituto ao arquivo original transmitido em 24/03/2021, ao Sistema Público de Escrituração Digital. Por conta disso, surgiram as supostas omissões de entradas". Ocorre que a autuação se restringiu ao exercício 2019 - o exercício 2020 não foi objeto do auto de infração. Não houve contestação em relação ao exercício 2019, e por tudo exposto, fica mantida integralmente esta infração 02.

Já em relação à infração 03, *"Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado"*, pontuou que inicialmente o autuado considerou que o levantamento quantitativo de estoque não se presta a identificar responsabilidade solidária do ICMS, que só seria possível se houvesse fiscalização no momento da comercialização/entrega das mercadorias; e que também não foi determinada as UFs de origem destas mercadorias, utilizando os mesmos argumentos empregados para contestar a infração 02.

A este respeito, enalteceu que, como já foi dito, o artigo 4º, § 4º da lei 7014/96 diz que: *Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas*. Foi justamente este fato que foi apurado pelo levantamento quantitativo de estoques e a defesa não apresentou prova em contrário para confrontar esta presunção, incluindo às UFs de origem estas mercadorias.

Citou que em seguida alegou que "o autuante preencheu a coluna do estoque informado pela autuada em sua planilha, com quantidades diferentes do escriturado no Bloco H da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, referente ao estoque existente em 31/12/2020, transmitido em 25/11/2021, como arquivo substituto ao arquivo original transmitido em 24/03/2021, ao Sistema Público de Escrituração Digital. Por conta disso, surgiram as supostas omissões de entradas". Ocorre que a autuação se restringiu ao exercício 2019 - o exercício 2020 não foi objeto do auto de infração. Não houve contestação em relação ao exercício 2019, e por tudo exposto, fica mantida integralmente esta infração 03.

Concluiu pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

VOTO

O presente lançamento tributário, expedido em 28/12/2023, exige crédito tributário no montante de R\$ 808.042,41, mais multas, em decorrência das seguintes imputações relacionadas ao exercício de 2019:

- **Infração 01 – 004.005.002:** *"Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)".* Valor lançado R\$ 83.274,66. Enquadramento legal: Arts. 2º, inciso I e 23-B da Lei nº 7.014/96, c/c art. 83, I, do RICMS/BA e art. 13, I, da Portaria nº 445/98. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 02 – 004.005.008:** *"Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)".* Valor lançado R\$ 468.630,37. Enquadramento legal: Arts. 6º, inciso IV e

23, I, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS/BA e art. 10, I, alínea “a” da Portaria nº 445/98. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 03 – 004.005.009:** *“Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)”*. Valor lançado R\$ 256.137,38. Enquadramento legal: Arts. 6º, inciso IV e 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS/BA e art. 10, I, alínea “b” da Portaria nº 445/98. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

Considerando que sob o ponto de vista formal, a rigor, não foram apresentados pelo autuado questionamentos objetivando a nulidade do lançamento, razão pela qual todos os argumentos suscitados na peça defensiva serão analisados no âmbito do mérito do lançamento, o que passo a fazer.

De início indefiro, com fulcro no Art. 147, I, do RPAF/BA o pedido de diligência formulado pelo autuado ante a total ausência de elementos que justifiquem a realização de tal pleito, além de considerar que estão presentes nos autos todos os dados e fatos que possibilitam meu convencimento como julgador.

Isto posto, vejo que a infração 01, no valor de R\$ 83.274,66, trata de *“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. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)”*, referente ao exercício de 2019.

Em sua defesa o autuado alegou que tal omissão decorreu do fato de equívoco cometido pelo autuante que preencheu a coluna do estoque em sua planilha, com quantidades diferentes do escriturado no Bloco H da EFD/ICMS **do mês de fevereiro de 2021**, referente ao **estoque existente em 31/12/2020**, transmitido em 25/11/2021, como arquivo substituto ao arquivo original transmitido em 24/03/2021, ao Sistema Público de Escrituração Digital. Por conta disso, surgiram as supostas omissões de saídas, conforme disse estar demonstrando item por item na planilha denominada Infração 01 - Impugnação e o arquivo da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, com o Recibo de transmissão em PDF, que contém o referido Bloco H.

Tal argumento não foi acolhido pelo autuante que asseverou que apontou que a autuação se restringiu ao exercício 2019 - o exercício 2020 não foi objeto do auto de infração e, como não houve contestação em relação ao exercício 2019, manteve o lançamento.

De fato, a autuação considerou os estoques inicial existente em 01.01.2019 (final de 31.12.2018) e o final existente em 31.12.2019, ambos declarados pelo autuado em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, nada tendo a ver, portanto, com relação ao estoque final de 31.12.2020, questionado pela defesa.

Desta maneira, como não houve contestação pelo autuado de quaisquer outros aspectos atinentes ao levantamento quantitativo, que se encontra amparado em demonstrativos e planilhas elaboradas pelo autuante, constantes na mídia digital de fl. 07, entregue ao autuado, e que atende as orientações contidas na Portaria nº 445/98, acompanho o entendimento do autuante e julgo subsistente a infração 01.

A infração 02, no valor de R\$ 468.630,67, trata de *“Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de*

documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)”. Enquadramento legal: Arts. 6º, inciso IV e 23, I, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS/BA e art. 10, I, alínea “a” da Portaria nº 445/98. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Em sua defesa o autuado, em síntese, alegou:

- i) Que para caracterizar a responsabilidade tributária por solidariedade que trata o art. 6º, inciso IV, Lei 7.014/96, é necessário que a autoridade fiscal encontre no momento da fiscalização, mercadorias para comercialização ou simplesmente entregando mercadorias, desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea, fato que não ocorreu, eis que o fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.*
- ii) Que a apuração mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade contida no art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, porque não é possível identificar a origem da entrada das mercadorias tais como:*
 - a) se as mercadorias têm origem de outra unidade da Federação, adquirida de contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado ou que não possua;*
 - b) se as mercadorias têm origem de outra unidade da Federação, que não possua convênio ou protocolo;*
 - c) se as mercadorias foram adquiridas dentro do Estado da Bahia;*
 - d) não se pode atribuir responsabilidade solidária, no caso em tela, por determinação do § 5º, do art. 8º, da Lei 7.014/96.*

Além disso, voltou a citar que o autuante preencheu a coluna do estoque em sua planilha, com quantidades diferentes do escriturado no Bloco H da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, referente ao estoque existente em 31/12/2020, transmitido em 25/11/2021, como arquivo substituto ao arquivo original transmitido em 24/03/2021, ao Sistema Público de Escrituração Digital, sendo que, por conta disso, surgiram as supostas omissões de entradas, conforme demonstramos item por item na planilha denominada Infração 02 - Impugnação e o arquivo da EFD/ICMS do mês de fevereiro de 2021, com o Recibo de transmissão em PDF, que contém o referido Bloco H.

O autuante, por sua vez, não acolheu os argumentos supra do autuado, reportando-se ao artigo 4º, § 4º da Lei 7014/96 diz que: *“Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas”*, sendo justamente este fato que foi apurado pelo levantamento quantitativo de estoques e a defesa não apresentou prova em contrário para confrontar esta presunção, incluindo às UFs de origem estas mercadorias.

Voltou a se referir ao argumento defensivo de que houve equívoco no tocante a consideração n levantamento fiscal de quantidades equivocadas no estoque final do exercício de 2020, citando que a autuação se restringiu ao exercício 2019 - o exercício 2020 não foi objeto do auto de infração, e que não houve contestação em relação ao exercício 2019, e por tudo exposto, manteve integralmente esta infração 02.

Não assiste razão ao autuado em seus argumentos, posto que o lançamento está embasado, corretamente, nos dispositivos legais a seguir: Arts. 6º, inciso IV e 23, I, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS/BA e art. 10, I, alínea “a” da Portaria nº 445/98, devidamente consignados na autuação.

Ademais, não fazem quaisquer sentidos os argumentos trazidos pelo autuado concernentes a:

- i) Que para caracterizar a responsabilidade tributária por solidariedade que trata o art. 6º, inciso IV, Lei 7.014/96, é necessário que a autoridade fiscal encontre no momento da fiscalização, mercadorias para comercialização ou simplesmente entregando mercadorias, desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea, fato que não ocorreu, eis que a apuração se deu mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Neste ponto, louvo-me para robustecer meu posicionamento acima, de excerto do Voto proferido pelo I. Julgador Fernando Antônio Brito de Araújo, quando assim se posicionou em julgamento realizado neste CONSEF envolvendo questão semelhante:

*“Ressalte-se que descabe a alegação recursal de que o art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96 não se reporta à substituição tributária, mas sim aos casos de flagrante de posse de mercadorias sem documento fiscal ou com documentação inidônea, eis que o fato concreto se submete à hipótese legal, em relação às mercadorias que o recorrente **“detiver”** para comercialização desacompanhadas da documentação fiscal exigível, conforme levantamento físico/diário feito pelo próprio contribuinte, de sua exclusiva responsabilidade, que ensejou ao fisco o cotejo entre os estoques físico e o escriturado para apurar o ilícito fiscal de entradas sem documentação fiscal.*

*Registre-se, ainda, que o vocábulo **“detiver”**, insito no art. 6º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, é flexão do verbo deter na 1ª ou 3ª pessoa do singular do futuro do subjuntivo que é um tempo verbal que indica uma ação que ocorrerá no futuro, a qual expressa uma possibilidade de que em breve algo irá acontecer, logo, contrário da pretensão recursal de flagrante de posse das mercadorias que se adequa ao gerúndio **detendo** que indica continuidade, desenvolvimento de ação em andamento.*

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

[...]

*IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que **detiver** para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;*

- ii) Que a apuração mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade contida no art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, porque não é possível identificar a origem da entrada das mercadorias tais como:
- a) se as mercadorias têm origem de outra unidade da Federação, adquirida de contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado ou que não possua;
 - b) se as mercadorias têm origem de outra unidade da Federação, que não possua convênio ou protocolo;
 - c) se as mercadorias foram adquiridas dentro do Estado da Bahia;
 - d) não se pode atribuir responsabilidade solidária, no caso em tela, por determinação do § 5º, do art. 8º, da Lei 7.014/96.

O levantamento fiscal tomou por base unicamente a contagem física das mercadorias que integraram o estoque do autuado durante o exercício de 2019, com amparo na documentação fiscal registrada pelo próprio em sua EFD, portanto não há nenhuma necessidade de identificação da origem da mercadoria, até porque está se tratando de mercadoria omitida pelo autuado em seus registros.

Assim, tal como no item anterior, não houve contestação pelo autuado de quaisquer outros aspectos relevantes atinentes ao levantamento quantitativo, que se encontra amparado em demonstrativos e planilhas elaboradas pelo autuante, constantes na mídia digital de fl. 07,

entregue ao autuado, que atende as orientações contidas na Portaria nº 445/98, inclusive em relação ao estoque final considerado no levantamento fiscal referente ao exercício de 2019, acompanho o entendimento do autuante e julgo subsistente a infração 02.

Por fim, no que tanga à infração 03, no valor de R\$ 256.137,38, referente a *“Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Percentual de perdas = 1,02% (varejista de material de construção)”*, mais uma vez os argumentos trazidos pelo autuado em nada lhe socorre.

Tem-se que a argumentação defensiva citou: *a)* os dispositivos legais utilizados pelo autuante para fundamentar esta infração, art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso I da Lei 7.014/96, não se aplicam, pois, para caracterizar a responsabilidade tributária por solidariedade que trata o art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, é necessário que a autoridade fiscal encontre no momento da fiscalização, mercadorias para comercialização ou simplesmente entregando mercadorias, desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidôneas, fato que não ocorreu nesta infração, eis que, o fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado e, nesta condição, por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade referida porque não é possível identificar a origem da entrada das mercadorias, repetindo os mesmos argumentos postos no final do item anterior, já acima transcritos, inclusive e, *b)* erro em relação ao valor do estoque final que teria sido considerado incorretamente pelo autuante.

Tais argumentos não possuem qualquer sustentação e, na prática, é uma repetição dos mesmos já analisados no tópico anterior, não podendo serem acolhidos.

Isto posto, e considerando que o lançamento está devidamente demonstrado e a infração corretamente capitulada, mantenho os mesmos fundamentos acima postos para também julgar subsistente a infração 03.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$ 808.042,41.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269141.0029/23-0, lavrado contra **MAPRON MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 808.042,41**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 551.905,03 e de 60% sobre R\$ 256.137,38, previstas no Art. 42, incisos III e II, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR