

PROCESSO - A. I. Nº 279862.0003/22-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e VITRO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDOS - VITRO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0233-04/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTRANET 14/08/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0153-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO 01. **b)** PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. APURAÇÃO DECORRENTE DE CONSTATAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO DECLARADAS. INFRAÇÃO 02. A remessa necessária resultou de o autuante, ao prestar informação fiscal, ter corretamente reconhecido o cometimento de erros de cálculo no que atine ao exercício de 2019. Quanto ao Recurso Voluntário, a mudança perpetrada no exercício de 2019 da infração 02 significa alteração de critério jurídico, pois foi modificada a exigência original, a título de presunção de omissão de saídas por constatação de omissão de entradas simples, sem omissão de saídas concomitante, para exigência de tributo sob a imputação de omissão de saídas, com fundamento no art. 13, II da Portaria nº 445/98, que não se aplica ao caso concreto. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, previstos, respectivamente, no art. 169, I, “a” e “b” do RPAF/99, contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª JJF nº 0233-04/24-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 09/03/2022 para formalizar a constituição de crédito tributário na cifra de R\$ 276.308,22, sob a acusação do cometimento das 02 (duas) irregularidades assim discriminadas na instância de origem:

“Infração 01 - 004.005.001: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo Vitro_2017_2020_Estoque, parte integrante do Auto de Infração, obedecidas as orientações da Portaria nº 445/1998, cópia entregue ao autuado. Total da Infração: R\$ 65.448,05”
Enquadramento legal: Arts. 2º, inciso I e 23-B da Lei nº 7.014/96, c/c art. 83, I, do RICMS/BA, além dos arts. 4º e 5º da Portaria nº 445/98, com multa tipificada no Art. 42, inciso III da citada Lei. [Exercício de 2018].

Infração 02 - 004.005.004: Falta de recolhimento do ICMS relativo 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 os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo Vitro_2017_2020_Estoque, parte integrante do Auto de Infração, obedecidas as orientações da Portaria nº 445/1998, cópia entregue ao autuado. Total da Infração: R\$ 210.860,17”. Enquadramento legal: Arts. 4º, § 4º, inciso IV e 23-A, inciso II, c/c os arts. 6º, 7º e 8º da Portaria nº 445/98, com multa tipificada no Art. 42, inciso III da citada Lei”. [Exercícios de 2017, 2019 e 2020].

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 01/10/2024 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade, nos termos a seguir reproduzidos (fls. 149 a 158):

“VOTO

O Auto de Infração sob análise resulta da exigência tributária no valor histórico de R\$ 276.308,22, mais multas de 100%, em decorrência de duas imputações, ambas apuradas através de levantamento quantitativo de estoque, por espécie de mercadoria, pertinentes aos exercícios de 2017 a 2020, sendo a primeira, relacionada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cuja exigência atingiu o valor de R\$ 65.448,05, referente ao exercício de 2018, enquanto a segunda trata de presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas em decorrência de omissão de entradas de mercadorias, resultante de saídas anteriores tributáveis sem registro fiscal e contábil, cujas exigências somaram a quantia de R\$ 210.860,17, para os demais exercícios.

Em preliminar, o autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração “diante da iliquidez e dos vícios insanáveis identificados no cálculo fiscal”. De imediato, vejo que tal argumento não merece ser acolhido pois não vislumbro falta de liquidez no lançamento posto que este se encontra regularmente demonstrado, enquanto o equívoco apontado em um dos exercícios foi devidamente saneado e oportunizado ao autuado manifestar-se sobre o mesmo, não existindo, portanto, vício insanável.

Acrescento que o lançamento atende ao regramento estabelecido pelo Art. 142 do CTN e, também, ao Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, estando todas as peças constitutivas devidamente demonstradas, que possibilitou ao autuado o pleno exercício da defesa, como assim procedeu.

Não acolho, portanto, a arguição de nulidade suscitada pela defesa.

Também não acolho o pedido de realização de diligência, com fulcro no Art. 147, I, “a” do RPAF/BA, por considerar que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento na condição de julgador.

No mérito, naquilo que diz respeito a infração 01, onde foi reclamado imposto no valor de R\$ 65.448,05, decorrente de apuração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, no exercício de 2018, tendo sido alegado pelo autuado que a diferença encontrada pelo autuante decorreu do fato de não ter sido considerado no estoque final as notas fiscais de devoluções nº 117 e 118, fls. 85 e 86, que somam exatamente a diferença de 143.500 unidades apuradas pelo autuante.

A este respeito, o autuante sustentou que as quantidades consideradas no estoque do levantamento fiscal são aquelas lançadas no livro Registro de Inventário, conforme previsto no art. 225 do RICMS/BA, portanto, considerar nota fiscal no estoque não é possível.

Vejo que as referidas notas fiscais 117 e 118, foram apresentadas pelo autuado, fls. 133 e 134, e de acordo com a consulta no Portal de Nota Fiscal Eletrônica, fls. 85 e 86, os dados de ambas, devidamente autorizadas, com emissão em 07/11/2018, tratam de devoluções de vendas de mercadorias e, de fato, cada uma soma o quantitativo de 71.750 unidades, totalizando 143.500 unidades, que correspondem ao total de omissão de saídas indicadas no demonstrativo de fl. 07, da lavra do autuante.

Entretanto, assiste total razão ao autuante de que as quantidades indicadas no documento fiscal não são somadas ao inventário físico, elas são consideradas nas movimentações ocorridas durante o exercício enquanto o inventário reflete as quantidades existentes no momento da sua aferição, isto é, contagem física das mercadorias em estoque no final do exercício, portanto, as quantidades consideradas no estoque do levantamento fiscal são aquelas lançadas no livro Registro de Inventário.

No caso específico, as duas notas fiscais acima referidas foram consideradas no levantamento fiscal, e, consequentemente, no levantamento quantitativo, consoante se observa no demonstrativo das notas fiscais de entradas apuradas pelo autuante, fls. 10, razão pela qual mantenho a autuação em relação a omissão de saídas no valor de R\$ 363.600,30 relativa ao exercício de 2018, com imposto reclamado no valor de R\$ 65.448,05, referente a infração 01.

No que tange a infração 02, que trata de presunções de omissões de saídas, tem-se que, em relação ao exercício de 2017, onde foi reclamada a quantia de R\$ 41.804,68, a alegação defensiva foi no sentido de que tal fato decorreu da falta de consideração pelo autuante em seu levantamento fiscal das notas fiscais nº 13 e 14, fls. 80 a 83, decorrentes de devoluções de mercadorias, assim como a nota fiscal nº 16.690, fl. 84, as quais somam exatamente as 143.500 unidades apuradas pelo autuante.

Tal argumento não foi acolhido pelo autuante, sob a justificativa de que as notas fiscais nº 13 e 14, além de constarem no cômputo do levantamento quantitativo, consoante se comprova através do recorte da planilha afixada à fl. 90 dos autos, não se referem a notas de devoluções e, sim, a operações de vendas de mercadorias, pontuando também que a nota fiscal nº 16.990, fl. 84, se refere realmente a devolução de mercadoria,

entretanto, também consta no levantamento fiscal, de acordo com a mídia de fl. 46.

Analisando tais fatos vejo que as notas fiscais nº 13 e 14 realmente foram consideradas no levantamento fiscal, consoante se verifica à fl. 10, e no recorte do levantamento fiscal, fl. 90, e tratam de aquisições de mercadorias pelo autuado a título de importação, enquanto a nf 16.690 também foi considerada no levantamento fiscal, fl. 12, e se refere, esta sim, a devolução de mercadorias.

De sorte que não se sustentam os argumentos defensivos, ficando mantida a exigência relativa ao exercício de 2017, item 01, no valor de R\$ 41.804,68.

O item 02 da infração 02, que também trata de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com imposto reclamado na ordem de R\$ 138.332,21, pertinente ao exercício de 2019, a alegação defensiva foi no sentido de que a diferença encontrada pelo autuante decorreu de erro na própria autuação visto que existem notas fiscais listadas na planilha e que não foram computados nos quantitativos apurados.

O autuante disse ser procedente o argumento defensivo na medida em que, ao efetuar as devidas verificações, descobriu um erro de fórmula, logo no cabeçalho do mês de dezembro, e somente deste mês, consoante demonstrou.

Entretanto, após efetuar as retificações devidas, modificou a exigência original no valor de R\$ 138.332,21 referente ao imposto lançado a título de omissão de entradas, e, em decorrência destas alterações, passou a ser exigido imposto a título de omissão de saídas, na ordem de R\$ 50.797,75, conforme demonstrado às fls. 91 e 92.

As alterações processadas pelo autuante, mediante correção da fórmula utilizada para a apuração do mês de dezembro/19, resultaram, de acordo com o acima citado, na modificação da exigência original no valor de R\$ 138.332,21 referente ao imposto lançado a título de presunção de omissões de saídas de mercadorias, para exigência de imposto a título de omissão de saídas, na ordem de R\$ 50.797,75, consoante demonstrado às fls. 91 e 92.


A este respeito, exercício de 2019, o autuante pontuou que o autuado alegou que o somatório das quantidades de Notas Fiscais de entradas das mercadorias não condiz com as quantidades utilizadas no demonstrativo AUDITORIA DE ESTOQUE, do exercício de 2019, tendo afirmado ser procedente este argumento, na medida em que, ao efetuar as devidas verificações, descobriu um erro de fórmula, logo no cabeçalho do mês de dezembro, e somente deste mês, consoante abaixo demonstrado:

RESUMO DAS ENTRADAS DE MERCADORIAS POR ITEM													
Código	Descrição	01/01/2019	01/02/2019	01/03/2019	01/04/2019	01/05/2019	01/06/2019	01/07/2019	01/08/2019	01/09/2019	01/10/2019	01/11/2019	01/12/2019
Item	Mercadoria	31/01/2019	28/02/2019	31/03/2019	30/04/2019	31/05/2019	30/06/2019	31/07/2019	31/08/2019	30/09/2019	31/10/2019	30/11/2019	31/12/2019
													TOTAL
													ENTRADA

Retificação da fórmula:

RESUMO DAS ENTRADAS DE MERCADORIAS POR ITEM													
Código	Descrição	01/01/2019	01/02/2019	01/03/2019	01/04/2019	01/05/2019	01/06/2019	01/07/2019	01/08/2019	01/09/2019	01/10/2019	01/11/2019	01/12/2019
Item	Mercadoria	31/01/2019	28/02/2019	31/03/2019	30/04/2019	31/05/2019	30/06/2019	31/07/2019	31/08/2019	30/09/2019	31/10/2019	30/11/2019	31/12/2019
													TOTAL
													ENTRADA
'5000034113'	FRASCO VAZIO DE VIDRO PARA COLONIA COFFEE WOMAN Feeds	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
'5000035289'	405235 - FR - BOT - COL - MALBEC - 100 ml - FP	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
'5000035462'	410160.00 - FR - BOT - COL - COFFEE WOMAN PARADISO - 100 ml - FD	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
'5000035716'	408167.01 - FR - BOT - COL - MALBEC NOIR - 100 ML - FD	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
'5000037021'	412924.01 - FR - BOT - COL - EGOE MASC BLUE - 90 ml - PD	-	-	-	-	-	87.360,000	-	97.440,000	94.080,000	-	13.440,000	292.320,000
'5000037022'	412901.00 - FR - BOT - COL - EGOE FEM RED - 90 ml - PD	-	-	-	-	-	-	84.480,000	99.840,000	99.840,000	-	-	284.160,000
'5000037218'	5000037218 FRASCO VIDRO VAZIO MALBEC REGULAR COM CAP	-	-	-	-	-	187.200,000	-	43.200,000	96.000,000	60.000,000	312.000,000	225.600,000
'5000037253'	414631.00 - FR - BOT - COL - MALBEC NOIR - 100 ml - FHS	-	-	-	-	-	-	175.200,000	38.400,000	-	-	-	213.600,000
'5000037596'	415150.00 - FR - BOT - COL - MALBEC ABSOLUTO - 100 ml - FHS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	62.400,000	187.200,000	249.600,000
'5000037702'	411843.00 - FR - BOT - COL - FLORATTA ROSE - 75 ML -	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	7.290,000	7.290,000
'5000037703'	411827.00 - FR - BOT - COL - FLORATTA BLUE - 75 ML -	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	7.290,000	7.290,000
'fornec. 5'	FR MALBEC DES COLONIA 100ml VERSAO 2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
'fornec. 50249645'	FR RECAVE MALBEC DES COL REG 100ml V3	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Destacou, entretanto, que após esta retificação o crédito tributário foi modificado de R\$ 138.332,21 (omissão de entradas) para R\$ 50.797,75 (omissão de saídas), conforme abaixo:



SECRETARIA DA FAZENDA

SUPERINTENDÊNCIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - SAT

AUDITORIA DE ESTOQUES - EXERCÍCIO FECHADO

DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DAS OMISSÕES DE MERCADORIAS

DADOS DO CONTRIBUINTE

Razão Social

VITRO DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

Inscrição Estadual:

137.175.501

Endereço

RODOVIA BA 535, VIA PARAFUSO, S/N, KM 13 E 14 GALPAÇOS 1 B, POLO DE APOIO, CAMACARI-BA, CEP: 82.801-721

CGC:

56.656.382/0007-58

Atividade

2399101 - Decoração, lapidação, gravação, vitrificação e outros trabalhos em cerâmica, louça, vidro e cristal

Código	Nome do Produto	S	Estoque		Entradas	Saídas	Saídas com N.F.	Reclassif. Códigos	Omissão de		Preço Médio	MVA %	Valor das Omissões		Aliq. %	ICMS das Omissões (R\$)			
			Inicial	Perda					Compra/Dev	Final			Entradas	Saídas		Normal	S.Tributária		
'5000034113'	FRASCO VAZIO DE VIDRO PARA COLONIA COFFEE WOMAN Feeds	1	149.040,000	0,000	0,000	9.720,000	139.320,000	139.320,000	0,000	0,000	2,29	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000035289'	405235 - FR - BOT - COL - MALBEC - 100 ml - FP	1	693,000	0,000	0,000	693,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000035462'	410160.00 - FR - BOT - COL - COFFEE WOMAN PARADISO - 100 ml - FD	1	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000035716'	408167.01 - FR - BOT - COL - MALBEC NOIR - 100 ML - FD	1	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000037021'	412924.01 - FR - BOT - COL - EGOE MASC BLUE - 90 ml - PD	1	0,000	0,000	292.320,000	0,000	292.320,000	292.320,000	0,000	0,000	2,02	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000037022'	412901.00 - FR - BOT - COL - EGOE FEM RED - 90 ml - PD	1	0,000	0,000	284.160,000	34.560,000	249.600,000	249.600,000	0,000	0,000	1,91	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000037218'	5000037218 FRASCO VIDRO VAZIO MALBEC REGULAR COM CAP	1	0,000	0,000	924.000,000	96.000,000	828.000,000	703.200,000	0,000	124.800,000	2,26	0,00%	0,00	282.209,70	18%	50.797,75	0,00	0,00	
'5000037253'	414631.00 - FR - BOT - COL - MALBEC NOIR - 100 ml - FHS	1	0,000	0,000	213.600,000	110.400,000	103.200,000	103.200,000	0,000	0,000	2,52	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000037596'	415150.00 - FR - BOT - COL - MALBEC ABSOLUTO - 100 ml - FHS	1	0,000	0,000	249.600,000	199.200,000	50.400,000	50.400,000	0,000	0,000	2,61	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000037702'	411843.00 - FR - BOT - COL - FLORATTA ROSE - 75 ML -	1	0,000	0,000	7.290,000	0,000	7.290,000	7.290,000	0,000	0,000	2,37	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'5000037703'	411827.00 - FR - BOT - COL - FLORATTA BLUE - 75 ML -	1	0,000	0,000	7.290,000	0,000	7.290,000	7.290,000	0,000	0,000	2,37	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'fornec. 5'	FR MALBEC DES COLONIA 100ml VERSAO 2	1	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
'fornec. 50249645'	FR RECAVE MALBEC DES COL REG 100ml V3	1	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	18%	0,00	0,00	
TOTAL DAS OMISSÕES													0,00	282.209,70		50.797,75	0,00		
													1 Tributada	100,0000%		0,00	0,00		
													2 Isento			0,00	0,00		
													3 Substituição Tributária			0,00	0,00		
													4 Antecipação Tributária			0,00	0,00		
													Total do ICMS apurado R\$			50.797,75	0,00		

Entendo que devem ser acolhidas as alterações processadas pelo autuante, isto é, correção de omissão de entradas para omissão de saídas pelo fato de ter sido comprovado que, realmente, houve o equívoco cometido pelo mesmo no tocante à fórmula utilizada para os cálculos referente ao mês de dezembro/19, reconhecido pelo próprio, cujos procedimentos se encontram documentados nos autos desde a peça inicial, portanto não são fatos

novos, existindo orientação expressa pela Portaria 445/98, em seu artigo 14, utilizada como fundamento para a autuação, consoante se vê abaixo:

Art. 14. No caso do inciso II do artigo anterior, feita a exigência do ICMS com base na presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis, caso o sujeito passivo venha a comprovar a improcedência daquela presunção, porém subsistindo a omissão de saídas, prevalecerá o débito a estas correspondentes (art. 5º).

Desta maneira, em razão de restar caracterizado nos autos que foi obedecido pelo autuante a regra acima descrita para efeito de alteração na origem do lançamento, modificando de presunção de omissão de saídas (omissão de entradas), para, após as retificações, apurar omissão de saídas, considero que deve prevalecer a alteração proposta pelo autuante, ficando, destarte, afastada a exigência do item 02, exercício de 2019 a título de omissão de entradas no valor de R\$ 138.332,21, passando a prevalecer a exigência no valor de R\$ 50.797,75, a título de omissão de saídas, conforme acima demonstrado.

Em relação ao item 03 da infração 02, exercício de 2020, no valor de R\$ 30.723,28 a título de presunção de omissão de saídas de mercadorias na ordem de 72.000 unidades, foi alegado pela defesa que verificou os mesmos equívocos relacionados ao ano de 2019, em relação ao código 5000037218, posto que as efetivas entradas de mercadorias corresponderam a 924.000 unidades, havendo um total de saídas correspondente a 703.200 unidades, sendo o estoque final equivalente a 220.800 unidades, fl. 59.

Disse que essa diferença irá impactar o estoque inicial indicado no ano de 2020, onde não se pode considerar apenas 96.000 unidades, mas, sim, as 220.800 remanescentes, inexistindo, assim, qualquer diferença.

O autuante, por sua parte, não acolheu o argumento defensivo asseverando que nada tem a ver com a acusação, “posto que o erro da fórmula promoveu a oneração do valor do imposto reclamado de R\$ 50.797,75 para R\$ 138.332,21 no exercício de 2019”, não tendo nenhuma relação com o Registro de Inventário de 31/12/2019, final do exercício de 2019 e inicial do exercício de 2020, inexistindo qualquer repercussão.

Concordo com o autuante. As alterações processadas no exercício anterior em nada repercutiram no inventário final do exercício de 2019, razão pela qual não pode ser acolhido o argumento defensivo, ficando, assim, mantida a exigência no valor de R\$ 30.723,28.

Em conclusão e considerando que o autuado foi regularmente cientificado do inteiro teor da informação fiscal apresentada pelo autuante, da qual se manifestou, e à luz de tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 188.773,96, consoante abaixo demonstrado:

Infração 01 – 004.005.001				
Data Ocorrência	Alíquota	Multa	Valor Histórico	Valor Retificado
31/12/2018	18%	100%	65.448,05	65.448,05
31/12/2019	18%	100%	0,00	50.797,75
Total da Infração			65.448,05	116.245,80

Infração 02 – 004.005.004				
Data Ocorrência	Alíquota	Multa	Valor Histórico	Valor Retificado
31/12/2017	18%	100%	41.804,68	41.804,68
31/12/2019	18%	100%	138.332,21	0,00
31/12/2020	18%	100%	30.723,28	30.723,28
Total da Infração			210.860,17	72.527,94

Por fim, em relação ao exercício de 2020, infração 02, a data de vencimento constante no Auto de Infração deverá ser modificada de 31/01/2020 para 31/12/2020, situação esta que impactará nos valores incidentes a título de acréscimos moratórios”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0233-04/24-VD.

Com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 168 a 177, no qual inicia aduzindo a tempestividade da peça, sintetizando os fatos e ressaltando ser pessoa jurídica de direito privado que tem como atividade principal o comércio de frascos de vidros, decoração, lapidação, gravação, vitrificação e outros trabalhos em cerâmica, louça, vidro e cristal.

Afirma que todas as diferenças foram justificadas.

Por exemplo, em relação a 2017 (infração 02), as Notas Fiscais nºs 13 e 14 refletem a devolução de 143.500 mercadorias, devidamente emitidas e registradas na contabilidade. As omissões apuradas

foram de 144.165 unidades, cuja mercadoria tem o código 5000035289.

Os extratos dos seus sistemas gerenciais comprovam a devolução dessas mercadorias para o estoque.

Quanto a 2018 (infração 01), as Notas Fiscais 117 e 118 também refletem devoluções, cada uma de 71.750 unidades, totalizando 143.500, que diz não terem sido identificadas pela Fiscalização.

As diferenças constatadas pelo Fisco decorrem exatamente da desconsideração dessas duas notas fiscais.

Em relação a 2019 (infração 02), a autoridade fiscal concordou com o contribuinte, ressaltando que houve um erro de fórmula na contagem das entradas de dezembro/2019. Revisou o lançamento, resultando na cobrança de R\$ 50.797,75, agora a título de omissão de saídas sem presunção.

No entendimento do recorrente, ocorreu uma clara modificação de critério jurídico, uma vez que a imputação era de presunção de omissão de saídas por constatação de omissão de entradas, na quantia de R\$ 138.332,21, e passou a ser de omissão de saídas pura, no montante de R\$ 50.797,55.

Tal discrepância se deu como resultado *“dos impactos de estoque identificados nos anos anteriores (2017 e 2018)”*. Se fosse feito o cotejo das provas acostadas aos autos seria possível verificar a inexistência de qualquer omissão.

Ou seja, a divergência resulta dos impactos de estoque identificados nos anos anteriores. As supostas omissões apontadas para 2017 e 2018, todas justificadas, geraram impacto no estoque inicial de 2019.

No tocante a 2020 (infração 02), as omissões seriam justificadas pelos efeitos gerados em razão do admitido erro de fórmula no cômputo das entradas do exercício anterior (2019).

Pontua que está legalmente impedido de proceder a correções *“nas suas obrigações acessórias objeto da presente autuação”*, mas que se dispõe a retificar a EFD assim que for autorizado. Entretanto, esse ponto sequer foi citado na fundamentação do Acórdão recorrido (que ignorou as provas do cômputo no inventário das mercadorias referentes às Notas Fiscais nºs 13 e 14), o que torna ainda mais absurda a situação.

Requer o integral provimento do Recurso.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado sob a acusação do cometimento de dois ilícitos tributários: falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saída de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento na escrita, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2018, infração 01); e falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saída não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os respectivos pagamentos com recursos provenientes de saídas de mercadorias realizadas anteriormente também não contabilizadas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2017, 2019 e 2020, infração 02).

O ato administrativo atende ao quanto disposto no art. 142 do CTN e no art. 39 do RPAF/BA, estando todos os demonstrativos de apuração colacionados aos autos, o que possibilitou ao ora recorrente o pleno exercício da defesa em sede de primeira instância, cuja respectiva Decisão analisou todos os aspectos e fundamentos da irresignação, o que está evidenciado no texto do Voto editado pela JJF.

Rejeitada a preliminar de nulidade, direta ou indiretamente suscitada.

O Recurso de Ofício decorre de, em relação ao exercício de 2019 (infração 02), ter sido constatado pelo próprio auditor, a partir das argumentações defensivas, que algumas notas fiscais não foram

computadas no quantitativo. Foi descoberto um erro de fórmula referente ao período de dezembro/2019.

Após as retificações pertinentes, restou alterada a exigência original, no valor de R\$ 138.332,21, a título de presunção de omissão de saídas por constatação de omissão de entradas, para exigência de tributo sob a imputação de omissão de saídas pura, na ordem de R\$ 50.797,75 (fls. 91/92).

Se isso significou mudança de critério jurídico é matéria pertinente ao mérito do Recurso Voluntário, cujo julgamento vem em seguida.

Recurso de Ofício Não Provido.

Relativamente às questões levantadas no Recurso Voluntário, naquilo que se refere à infração 01 (2018), foi dito que a diferença encontrada pelo autuante decorreu do fato de não terem sido consideradas as notas fiscais de devolução nº 117 e 118, de fls. 85 e 86. Com efeito, tais documentos reportam a devolução de 143.500 unidades.

Entretanto, os dois documentos fiscais foram considerados no levantamento quantitativo, como se vê no demonstrativo das notas fiscais de entrada de fl. 10, motivo pelo qual não assiste razão ao recorrente.

Em relação à infração 02 e ao exercício de 2017, as notas de nºs 13 e 14, de fls. 80 a 83, além de constarem no cômputo do levantamento quantitativo, consoante se comprova por meio da planilha de fl. 10 e do quadro de fl. 90, não se referem a devoluções, mas sim a vendas.

A mudança perpetrada no exercício de 2019 da infração 02, julgada no mérito do Recurso de Ofício, com efeito, significa alteração de critério jurídico, pois foi modificada a exigência original, no valor de R\$ 138.332,21, a título de presunção de omissão de saídas por constatação de omissão de entradas, para exigência de tributo sob a imputação de omissão de saídas pura, na ordem de R\$ 50.797,75 (fls. 91/92).

A este respeito, a Portaria nº 445/98, em seu artigo 14, tomado pela JJF como fundamento para manter a exigência de R\$ 50.797,75, assim dispõe:

“Art. 14. No caso do inciso II do artigo anterior, feita a exigência do ICMS com base na presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis, caso o sujeito passivo venha a comprovar a improcedência daquela presunção, porém subsistindo a omissão de saídas, prevalecerá o débito a estas correspondentes (art. 5º)”.

Ocorre que o *“inciso II do artigo anterior”* diz respeito à constatação de diferenças tanto de entradas quanto de saídas, devendo prevalecer a de entradas quando for a de maior expressão monetária, que não é o caso da infração 02 deste lançamento de ofício, a qual apenas presume omissão de saídas por constatação de omissão de entradas isoladamente:

“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;

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto;
(...)”.

A manutenção da exigência de tributo sob a imputação de omissão de saídas, na ordem de R\$ 50.797,75 (fls. 91/92), apenas seria pertinente se na acusação inicial já estivesse implícita conjuntamente a omissão de saídas (art. 13, II da Portaria nº 445/98), em valor inferior à de entradas, que não é o caso, pois a infração 02, como dito, se refere à presunção de omissão de saídas pela constatação de omissão de entradas isoladamente, e não em conjunto com omissão de

saídas em montante menor.

De acordo com o art. 146 do Código Tributário Nacional:

“A modificação introduzida de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”.

Esse dispositivo estabelece a proibição da modificação do critério jurídico adotado no Auto de Infração após a sua formal notificação, assegurando a segurança jurídica e a proteção à confiança do contribuinte no entendimento até então firmado pela Administração Tributária.

Ademais, o art. 142 do mesmo Diploma Legal define o lançamento como procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, atividade esta vinculada e obrigatória, vedando à autoridade lançadora a reclassificação unilateral e retroativa de seu critério jurídico.

Por isso, tenho como Improcedente a exigência de R\$ 50.797,75, mantida pela JJF, relativa ao exercício de 2019 da infração 02.

No tocante a 2020 (infração 02), o recorrente asseverou que as omissões são justificadas pelos efeitos gerados em razão do admitido erro de fórmula no cômputo das entradas do exercício anterior (2019).

Alinho-me com o entendimento da JJF, pois, de fato, as alterações processadas no cálculo das entradas do exercício anterior (2019) em nada repercutiram no inventário final deste mesmo exercício e inicial de 2020.

Em um levantamento quantitativo de estoques, o inventário inicial do exercício fiscalizado, no caso, 2020, é colhido do próprio livro Registro de Inventário, e não calculado em razão das entradas do ano anterior, razão pela qual este argumento recursal não pode ser acolhido.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Modificada a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PPROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279862.0003/22-3, lavrado contra **VITRO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 137.976,01**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS