

A. I. Nº - 178891.0001/22-0  
AUTUADA - F W MÁQUINAS DISTRIBUIÇÃO E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO  
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12.03.2025

### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0042-05/25-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E POR ANTECIPAÇÃO. Alegação defensiva de ter ocorrido erro de cadastramento entre os códigos de itens recebidos, quando comparados com o código adotado na respectiva saída. O agrupamento efetuado pela auditoria eliminou a distorção, de sorte que a diferenciação não influenciou nas diferenças quantitativas encontradas. Alegação defensiva do autuante ter ignorado as operações com mercadorias sob cláusula de garantia. As entradas e saídas a este título consideradas no levantamento não influenciam no cálculo quantitativo, salvo condições extraordinárias, não demonstradas pelo sujeito passivo. Alegação defensiva de terem ocorrido doações. As remessas e retornos foram consideradas na auditoria, de modo a inexistir impacto nos resultados encontrados. Alegação defensiva do autuante não ter concedido créditos em face das entradas omitidas. Independente da análise de mérito, a decisão administrativa pelo uso dos créditos desborda do objeto deste PAF. Entretanto, o representante estatal terminou por fazer revisão nos levantamentos, diminuindo a cifra inicialmente cobrada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

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

O Auto de Infração em lide, num total histórico de **R\$ 94.390,03**, mais consectários, lavrado em **03/5/2022**, tem as seguintes descrições:

**Infração 01 – 004.005.008:** Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie em exercício fechado, tudo conforme demonstrativos anexos.

Cifra histórica de R\$ 64.734,13.

Datas das ocorrências assinaladas em 31.12.2017 e 31.12.2018.

**Infração 02 – 004.005.009:** Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros

desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie em exercício fechado, tudo conforme demonstrativos anexos.

Cifra histórica de R\$ 29.655,90.

Datas das ocorrências assinaladas em 31.12.2017 e 31.12.2018.

Acosta o autuante, entre outros documentos: termo de início da ação fiscal, em excertos o demonstrativo do cálculo das omissões a omissão de mercadorias, a lista das notas fiscais de entradas, o resumo das entradas por item, os preços médios das entradas, a lista das notas fiscais de saídas, o resumo das saídas por item, os preços médios das saídas, a EFD – Registro de Inventário, além de CD contendo por completo os levantamentos quantitativos e os relatórios atrás enunciados (fls. 04/34).

Em sua defesa (fls. 44/53), o contribuinte:

Afirma atuar no atacado de máquinas e equipamentos para terraplenagem, mineração e construção e manutenção e reparo de tratores. Neste eixo, recebe bens e peças de substituição em garantia.

Assinala ter havido decadência parcial do direito de lançar, em face de aquisições anteriores a 04.5.2017, com aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, haja vista ser o ICMS tributo sujeito a lançamento por homologação. Isto porque a ciência da autuação se deu em 04.5.2022 e o prazo começa a contar a partir das aquisições das mercadorias, não do encerramento do Inventário.

Adverte que o lançamento de ofício foi formalizado sem oportunidade da empresa prestar prévios esclarecimentos.

Assegura que inexistiu qualquer tipo de omissão em relação a entradas ou saídas com os produtos abarcados na cobrança.

Argui que a exigência estatal decorreu de mero erro cadastral cometido em função do código dos produtos. Isto porque registrava no Inventário codificação acrescida de um sufixo, no intuito de identificar o fornecedor na entrada e o distribuidor na saída das mercadorias. Mas ao inventariá-las, inobservou o código “indicado no XML (da respectiva nota fiscal) e indicou aquele código constante do seu registro no banco de dados GERENCIAL” (sic; fl. 47; parêntesis da relatoria). Logo, houve falhas na escrituração do Inventário. Traz exemplo com um determinado item e diz que isto se repetiu para todos os demais alcançados pela auditoria.

Aponta que este detalhe envolveu 485 operações de entrada e 521 operações de saída, havendo apenas uma única operação não conciliada no valor de R\$ 1.199,05.

Alerta que dois produtos (no valor total de R\$ 41.726,02) foram alcançados na auditoria, com *status* de saídas omitidas, quando na verdade se referem a recebimento de peças de substituição em garantia (CFOP 6249), para fins de serviços de manutenção de equipamentos. Tais operações aludem a recebimentos vindos das fábricas de peças de substituição para equipamentos em garantia, a partir dos quais presta serviços de manutenção. Apresenta um caso com *motor redutor hidráulico*. Logo, são situações – tanto na entrada como na devolução do equipamento em manutenção ao cliente ou remessa ao fabricante – que não caracterizam fato gerador de ICMS.

Atesta que ainda há 14 produtos glosados (no valor total de R\$ 2.217,80) que aludem a doações (CFOP 5910), cujas notas fiscais foram devidamente escrituradas.

Ao final, pede efetivação de diligência para comprovação do quanto alegado.

Apensados documentos e mídia digital (fls. 54/71).

Noutra petição (fls. 78/79), a impugnante, a título de ratificação de sua defesa, diz ter acostado planilha detalhada das operações glosadas para os exercícios de 2017 e 2018, 14 notas fiscais identificadas como remessas em doação, levantamento analítico com descrição minuciosa e esclarecimentos no que tange às operações realizadas em 2018. Aduz que: (i) dos 1161 produtos

que entraram e dos 1204 produtos que saíram, 789 e 807 respectivamente decorreram de mera divergência na descrição dos produtos constantes do *xml* da nota fiscal *versus* aqueles registrados no “ECF” (sic.); (ii) os 278 produtos sob a acusação de entradas omitidas e os 6 produtos com acusação de saídas omitidas advieram de prestação de serviços de manutenção em garantia (CFOP 6249); (iii) assim, do universo de 2365 produtos glosados, apenas 7 não foram escriturados; (iv) nenhum destes casos causou prejuízos ao erário.

Juntado CD (fl. 81).

O autuante, em seu informativo (fls. 85/89):

Referencia que o estabelecimento autuado tem matriz em Pernambuco e comercializa equipamentos da Komatsu.

Reconhece a divergência entre os dados do *xml* do documento fiscal e do banco de dados gerencial da empresa, mas garante que já sabia disso e por isso mesmo procedeu ao agrupamento das mercadorias, conforme previsto no inciso III do art. 3º da Port. 445/98. Isto resulta claro dos demonstrativos de auditoria de estoques, conforme se vê na coluna “Reclassif /Códigos”. Inclusive o exemplo trazido pela defendente não altera o procedimento, visto que todos os 5 códigos cuja denominação é “anel orig Japan” acusaram omissões de saídas.

Rebate que todas as notas fiscais sob o CFOP 5910 (remessa em doação) foram consideradas no levantamento quantitativo. E acrescenta: “... (consta) no arquivo FW\_2017\_2018\_Estoque-v1.xlsx, na planilha NFS, a relação das notas fiscais emitidas pela autuada e regularmente escrituradas. A partir da linha 14.483 estão relacionadas as notas fiscais de saídas – excluídas do levantamento. Não há nenhuma nota fiscal de saída, ali, sob o CFOP 5910” (fl. 87). Logo, as notas em comento foram consideradas na auditoria.

Refuta que, ao contrário, as saídas em garantia são fatos geradores de ICMS. A autuada menciona peças que recebeu do fabricante para reposição em garantia; portanto, a peça defeituosa é remetida em devolução, de modo que há a entrada (originada pelo fabricante) e a devolução (após substituição), pelo que devem transitar nos estoques e serem objeto do levantamento quantitativo.

E lembra que a classificação fiscal atribuída à operação não é suficiente para lhe atribuir a condição de não incidência do imposto, que é caracterizada pela sua circulação e transferência de posse. A saída é motivo para baixa do estoque, ao passo que a sua entrada é motivo para a sua integração.

Rechaça ter havido decadência parcial, pois a ação fiscal foi de levantamento quantitativo de estoques.

Em nova petição (fl. 93), a empresa apensa a NF 426775, referente à entrada de produtos codificados sob os nºs 538089 e 527951, para fins de instrução.

Vindo o PAF para esta 5ª JJF, sob outra relatoria, decide-se pela realização de diligência (fls. 98/99) com o fito do autuante: 1) gravar na mídia de fl. 34 os arquivos relativos ao levantamento fiscal; 2) verificar se as notas fiscais de entradas ou saídas (chaves indicadas no arquivo de fl. 81) contém os produtos objeto da autuação, mas que foram codificados com adição de sufixos aos códigos das mercadorias objeto da auditoria. 3) caso confirmado que as mercadorias não computadas no levantamento fiscal como entrada ou saída sejam as mesmas que no levantamento fiscal foi identificadas com código diferente, refazer o demonstrativo analítico (com base nas inconsistências indicadas gravado na mídia de fl. 81) e demonstrativo sintético, considerando as mercadorias que possuam a mesma denominação da constante nos inventários (mesmo que o código tenha aposição de sufixo). Depois disso – continua determinando o Colegiado -, deve a autuada ser intimada para manifestação em 10 dias, com medidas subsequentes cabíveis na espécie.

Sujeito passivo é intimado (fl. 103) para apresentar em *excel* a relação dos códigos que se referem à mesma mercadoria (relacionar os mesmos códigos que se referem a uma mesma mercadoria)

Intimação atendida pela empresa (fls. 106/112, 120/127).

De volta para o autuante, este, em novas informações (fls. 133/137), no propósito de atender a diligência:

Reitera que fez o agrupamento consoante a Port. 445/98, sendo tal procedimento necessário porque uma mesma mercadoria está registrada na EFD com um determinado código na entrada (notas Fiscais de entrada) e este mesmo código, adicionado de um sufixo, nas saídas (notas fiscais de saída), além de no Inventário haver a escrituração dos 2 códigos atrás mencionados; logo, quando do levantamento, foi adotado o código sem o sufixo para efeito de agrupamento, de forma que o agrupamento foi efetuado tendo como parâmetro o código da mercadoria sem o sufixo, sendo observada, também, sua descrição. Além do agrupamento, também foi efetivada a reclassificação entre mercadorias que não têm sufixo, porém, com mesma descrição e preços de aquisição e revenda próximos e, também, de mesma descrição e códigos idênticos, adicionados, por exemplo, da letra S ou E, conforme exemplos que apresentou na peça informativa.

Esclarece ainda que alguns produtos não foram agrupados por reclassificação, ainda que tivessem mesma descrição e códigos diferentes, porque ambos acusaram omissões de saídas, caso do vedador e do vedador de borracha, sendo irrelevante fazer o agrupamento. E conclui que o fato de não haver mercadorias relacionadas com o sufixo não quer dizer que não foram consideradas no levantamento. Elas foram agrupadas com as que não estão com sufixo e com mesmo radical, e também com mesma descrição, de sorte que esta foi a maneira encontrada para unificar as entradas, saídas e registros no inventário.

Salienta que, ao examinar o arquivo da mídia de fl. 81, resta demonstrado o agrupamento feito pela auditoria (desconsiderando o sufixo). Tal agrupamento, unificação de códigos, está demonstrado na coluna K nas planilhas NFE e NFS, conforme arquivo na mídia de fl. 34. E a coluna J, com os códigos originais adotados pelo autuado, na EFD, ambas antes ocultas, mas agora exibidas para conferência. Entretanto, na revisão observou que, para o exemplo encartado pelo contribuinte à fl. 47, de fato haveria a necessidade de retificar o levantamento, posto que na escrita havia uma pequena diferença de digitação – o separador “-“ – que acabou distorcendo os resultados. Por conseguinte, refez os cálculos e concluiu que a infração 01 reduziu para R\$ 9.807,28 e a infração 02 reduziu para R\$ 7.039,67, conforme demonstrativo de fl. 137.

Reitera que todas as operações envolvendo mercadorias sob garantia, remessas e retornos, deveriam ser contempladas no levantamento quantitativo.

Ratifica que as remessas em doação deveriam igualmente ser inseridas na auditoria de estoques, haja vista o art. 4º, I, da Lei 76.014/96.

Encartadas as planilhas de refazimento, inclusive em meio digital (fls. 139/150).

A empresa é intimada para se manifestar sobre os novos cálculos em 10 dias e em vez disso a mesma atravessa petição solicitando prazo adicional igual de dias (fl. 156).

O autuante declara que deu ciência ao sujeito passivo, mas este não apresentou fatos novos capazes de modificarem o entendimento exposto na informação de cumprimento da diligência.

Redistribuído o processo para esta Junta, decidiu-se por nova diligência, de seguintes disposições:

**“PELO AUTUANTE:**

1. *Intimar o autuado via DT-e para tomar ciência da revisão fiscal, contida no informativo e documentos juntados de fls. 132 a 150.*
2. *Deverá na referida mensagem eletrônica constar expressamente o prazo de 10 (dez) dias para o contribuinte se pronunciar e serem novamente anexadas as informações fiscais atrás referidas no item 1 e as planilhas de refazimento do levantamento quantitativo.*

**3. Caso haja pronunciamento defensivo, deverá o autuante dignar-se a prestar as informações fiscais adicionais.**

*Efetivados estes atos processuais e caso não se faça necessário praticar nenhum outro mais, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.”*

Acessando os novos elementos instrutórios produzidos nos autos, assim se posicionou a defendente:

“Após sucessivas diligências fiscais ocorridas nos autos, a própria auditoria retificou as acusações para ressaltar que remanesce em discussão apenas o valor de R\$ 16.846,95 (dezesesseis mil oitocentos e quarenta e seis reais e noventa e cinco centavos) ...

Na referida diligência ora sob análise, aponta-se as seguintes divergências: (1) Mercadorias informadas pelo Autuado no arquivo DOC. 02 - FW\_2017\_2018\_Estoque\_v3 Planilha Conversão Códigos e QTDs (1); (2) Operações com mercadorias recebidas para substituição em garantia (CFOP 6949) – inexistência de fato gerador de saída posterior; (3) Operações de remessa em doação (CFOP 5910). Atualmente as divergências que remanescem se referem aos seguintes itens/produtos:

Cumpre então discriminar cada um dos itens mencionados na acusação fiscal.

(A) RELAÇÃO DE OMISSÕES 2017 Conforme discriminado abaixo, dos itens indicados pela fiscalização, de fato ocorreu omissão de saída apenas em relação a 02 itens (KO6754-11-7120 e KO6204-11-1840).

A.1. COMPROVAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DAS OMISSÕES. MERO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO PRODUTO/OPERAÇÃO.

Em relação às supostas omissões do ano de 2017, cumpre esclarecer que 'KODV96598' FORNO ELETRICO PHILCO PH32' (ver página 94), foi registrado na sua entrada como brinde através da nota fiscal 336 no dia 10/01/17 e no mesmo dia foi dado saída como brinde para o cliente através da Nota Fiscal 24067.

Por sua vez, o item 'KO6208-21-1330' ANEL DE VEDACAO' (PAGINA 15) foi escriturado com código divergente inclusive do xml original (6273).

Também em relação ao item 'KO6362' ANEL DE VEDAÇÃO DE SEÇÃO CIRCULAR EM BORRACHA E ARMADURA METÁLICA SEM PARTES MÓVEIS P/VEDAÇÃO DE OLE' (ver página 35), houve a devida escrituração com código (código 6362), divergente inclusive do xml original.

Além disso, trata-se do saldo inverso do item KO12G-30-6434OE'. Também consta o esclarecimento do item 'KODV527951' KIT EMOCAO PRTIK PEF LOGTI PIC PP SD' na PÁGINA 103, e do item 'KO6204-21-3530' VEDAÇÃO DE BORRACHA consta na PÁGINA 156 dos Detalhes Omissões 2017.

A.2. OMISSÕES IDENTIFICADAS. 03 ITENS. NECESSÁRIA AMORTIZAÇÃO DO CRÉDITO DA ENTRADA.

A saída do item 'KODV1035912' CHAVE IMP PNEUM 3 4 POL PI405 TIPO PISTOLA PI405 122 4 KGFM 5500 RPM RACORD 1 2 NPT PI 405 TMX' (PÁGINA 72), de fato não foi escriturada. Porém, a Nota fiscal de compra chave 29171092664028003833550010001611121186614219 não foi escriturada apesar de enviada no pacote de xmls.

Para tais casos, uma vez reconhecida a omissão no SPED, há de ser abatido da cobrança ao menos o valor do crédito fiscal a que faria direito a contribuinte correspondente ao ICMS destacado na NF de aquisição.

(B) RELAÇÃO DE OMISSÕES 2018. Conforme discriminado abaixo, dos 15 itens indicados pela fiscalização, de fato ocorreu omissão de saída apenas em relação a 03 itens, enquanto outros 2 não foram encontrados registros (Itens KO708-35-12150 e KONDO21580-4820).



B.1. COMPROVAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DAS OMISSÕES. MERO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO. Em relação ao item “KO6208-21-1330' ANEL DE VEDAÇÃO”, que consta na PÁGINA 21 Do “Detalhes Omissões 2018”, cumpre ressaltar que não houve omissão de entrada, mas um erro onde não foi considerado o sufixo de fornecedor alternativo no inventário, misturando com um item diferente.

Igualmente, para o item KO722-12-19120' ANEL DE VEDAÇÃO (ANEL O) DE BORRACHA VULCANIZADA NAO ALVEOLAR E NAO ENDURECIDA, na Página 25 do “Detalhes Omissões 2018”, não houve omissão de entrada, mas um erro onde não foi considerado o sufixo de fornecedor alternativo no inventário, misturando com um item diferente.

Por sua vez, o item 'KO07000-11006' ANEL DE VEDAÇÃO ANEL, indicado na PÁGINA 29, foi SIM escriturado, porém, com código divergente (6126). Já o item 'KO03026' FRASCO KOMATSU KOWA', da página 120 dos “Detalhes Omissões 2018”, diz respeito a Notas de remessa avulsas classificadas como OUTRAS SAÍDAS (CFOP 6949) relativas a frascos contendo amostras de lubrificantes e combustíveis usados em equipamentos em manutenção para fins de exame em laboratório para detectar partículas para diagnóstico de desgaste de componentes ou contaminações.

Evidente, portanto, a inexistência de omissão. Para o item 'KO707-98-46280' KIT COMPOSTO VEDADOR (ver página 140 do Detalhes de Omissões 2018), correspondente a 8 Quantidades de 6 notas foram escriturados com código divergente (6161) enquanto 2 Quantidades foi objeto de escrituração com alternativo, desconsiderando o sufixo.

Também o item 'KO707-98-48610' KIT COMPOSTO VEDADOR (ver Página 142), foi escriturado com código divergente (6008).

Portanto, também não há que se falar em omissão. Já os itens de Prefixo 'KO12Y-27-10101SV' e KO12Y-27-10201SV, com sufixo “(...) MOTOR REDUTOR HIDRÁULICO PROVIDO DE RODA DENTADA MOTOR HIDRÁULICO DE PISTÃO DE DESLOCAMENTO VOLUMETR (ver Páginas 153 e 154), foram objeto das Notas de remessa avulsas classificadas como OUTRAS SAÍDAS CFOP 6949 de um componente avariado de um equipamento com defeito na oficina para avaliação de garantia do fabricante.

Portanto, comprovada a inexistência de omissão. No caso do item 'KO130-10-B3380' PINO DE AÇO MÉDIO CA' (vide Página 168), cumpre esclarecer que quando o cliente pede um código de peça, e o sistema dispara uma compra em emergência, o sistema mantinha o código pedido (não processando o código substituto).

Por fim, o item 'KO20Y-70-23220E' VEDADOR DE BORRACHA' (ver Página 238 do Omissões 2018), foi escriturado com código divergente (6161). Portanto, tal qual ocorreu em relação a todos os itens acima, NÃO houve omissão de saída, mas um erro onde foi utilizado um código não só diferente ao que a FW Máquinas utilizou, como também diferente do XML original.

B.2. OMISSÕES IDENTIFICADAS. 03 ITENS. NECESSÁRIA AMORTIZAÇÃO DO CRÉDITO DA ENTRADA.

Em relação ao item “KO07044-12412E' ACESSÓRIO UTILIZADO P/FECHAMENTO DE TUBOS (PLUG) EM AÇO BAIXO CARBONO FORMATO SEXTAVADO C/ROSCA”, que consta da “PÁGINA 7 Do Detalhes Omissões 2018”.

De antemão, assevere-se que a compra realizada em 30/11/2018, através da NF 220921, não está no SPED, mas consta no arquivo de XMLS gerado de nome xml0002per20181130- 20181130, em 03/12/2018. Em idêntica situação está o item 'KO3676278RXEE' MOTOR BASICO' (ver página 151), em que de fato houve omissão na escrituração da saída, mas as NFs de entradas (compras) de nº 78489 e 301347 também não foram escrituradas. Também ocorreu o mesmo equívoco em relação ao item 'KO01010-62090E' PARA FUSO DE AÇO' (Página 167), posto que, embora não tenha havido a escrituração da saída, a NF de entrada 220921 (30/11/2018), não está no SPED, mas está no pacote de xmls gerado de nome xml0002per20181130-20181130 em 03/12/2018.

Para tais casos, uma vez reconhecida a omissão no SPED, há de ser abatido da cobrança ao menos o valor do crédito fiscal a que faria direito a contribuinte correspondente ao ICMS destacado na NF de aquisição.

CONCLUSÃO: Desta feita, restando inequívoca a improcedência do lançamento fiscal pelas razões expostas na Impugnação no sentido de que AS OPERAÇÕES FORAM DEVIDA E INQUESTIONAVELMENTE ESCRITURADAS, a despeito de ter havido de fato um mero erro de cadastro do CÓDIGO DO PRODUTO...”

Como resposta, o autuante, disse o seguinte:

**Para o Forno elétrico Philco PH32’:**

“O Autuado alega que não foi considerada o levantamento quantitativo a Nota Fiscal de entrada nº 336 de 10/01/17.

Ao examinar a referida Nota Fiscal (nº 336), comprovamos se tratar de entrada em decorrência de remessa em bonificação (CFOP 1910), cuja saída ocorreu através da Nota Fiscal nº 24067.

Regularizado neste ato”.

**Para o Anel de vedação – Código ‘KO6208-21-1330’:**

“Alega que a citada mercadoria foi escriturada com código divergente (inclusive do xml original). Alegação não acolhida em decorrência de não ter sido apresentado prova irrefutável.”

**Para os itens de códigos: ‘KO6362’, ‘KO12G-30-643OE’, ‘KODV527951’ e ‘KO6204-21-3530’:**

“Não acolhidas em decorrência de, também, não terem sido apresentado provas irrefutável”

**Para o item de código: ‘KODV1035912’:**

“O Autuado confessa que determinada Nota Fiscal, cuja chave de acesso inseriu às fls. 179, não foi escriturada. Pretensão não prevista na Legislação Tributária”.

E arremata:

“As demais alegações já foram objeto de apreciação na diligência não tendo o Autuado apresentado fatos novos ou provas irrefutáveis.

Após o ajuste, o demonstrativo de débito passa a ser:

**Infração 01 - 004.005.008**

Data Ocorr.	Data Vcto	Base de Cálculo	Aliq.	Multa	Valor Histórico	Diligência 5ª JF
31/12/2017	31/12/2017	114.565,61	18%	100%	20.621,81	<b>814,93</b>
31/12/2018	31/12/2018	245.068,44	18%	100%	44.112,32	<b>8.938,53</b>
				<b>Total</b>	64.734,13	<b>9.753,46</b>

**Infração 02 - 004.005.009**

Data Ocorr.	Data Vcto	Base de Cálculo	Aliq.	Multa	Valor Histórico	Diligência 5ª JF
31/12/2017	31/12/2017	65.531,11	18%	60%	11.795,60	<b>584,96</b>
31/12/2018	31/12/2018	99.223,89	18%	60%	17.860,30	<b>6.416,08</b>
				<b>Total</b>	29.655,90	<b>7.001,04</b>

Após a redução da exigência para R\$ 16.754,50, houve réplica empresarial reiterativa:

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia.

Passo, por conseguinte, a apresentar o meu voto.

## VOTO

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

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

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Indefere-se qualquer pedido explícito ou implícito adicional de diligência e/ou perícia formulados, porquanto já presentes no PAF os elementos instrutórios que possibilitam a apreciação do lançamento de ofício.

As irregularidades formalizadas decorreram de resultados extraídos da contagem de estoques para os exercícios de 2018 e 2019. Foram detectadas **omissões de entradas**, e cobrado imposto tanto por solidariedade, em face de operações própria praticadas pelo fornecedor, como por antecipação total.

Em primeiro lugar, há uma alegação de decadência parcial do direito de o estado constituir o crédito tributário, considerando que os fatos geradores respeitam aos exercícios de 2017 e 2018 e o contribuinte tomou ciência do auto de infração em 04.5.2022.

Com efeito, a cobrança parte da presunção de que ao omitir entradas de mercadorias, o recurso oriundo destas compras veio de vendas efetuadas sem a emissão de documento fiscal. Tal tipo de irregularidade atrai a contagem decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, de modo que, em face dos fatos geradores ocorridos até 31.12.2017, o marco temporal começa a contar a partir de 01.01.2018, com quinquênio vencido em 31.12.2022. **Logo, afasta-se o pedido da empresa.**

A discussão neste processo atém-se aos seguintes aspectos de mérito, do ponto de vista do contribuinte: I) as supostas omissões decorreram de erro no cadastramento quando da saída do produto, diferenciando-se daquele adotado nas entradas; nestas últimas, adotou-se o código da nota fiscal, nas saídas o código adotado na base de dados gerencial. II) as operações com mercadorias sob cláusula de garantia não deveriam entrar no levantamento quantitativo, porque não tributadas. III) do mesmo jeito, as remessas em doações, porque igualmente não tributadas.

Vamos à apreciação destes pontos apartadamente.

### **I. Erros de cadastramento.**

No que toca aos códigos de produtos com descrição diferenciada, haja vista a adoção pela autuada de sufixos para identificar as empresas com que se relacionava, é de se dizer que tanto as mercadorias que traziam o sufixo em sua classificação quanto aquelas similares que não carregavam este detalhe, por serem similares no descritivo e terem preços muito próximos, acabaram sendo englobadas em agrupamento, como se fossem um único produto, de modo que todas as notas fiscais de produtos nesta situação – descritas com sufixo ou não – foram consideradas no levantamento de estoques.

Assim, para uniformizar critérios adotados diferenciadamente, ora adotando um código na entrada, ora adotando outro código nas saídas, ora adotando os dois ao mesmo tempo no inventário pelo autuado, a auditoria resolveu efetuar o agrupamento, seguindo os critérios da Port. 445/98, art. 3º, inciso III. Logo, tal decisão de procedimento não merece censura em face das regras de auditoria dos estoques.



## II. Mercadorias sob a cláusula de garantia.

A impugnante apontou que dois produtos foram alcançados nos trabalhos de aferição dos estoques, com *status* de saídas omitidas, quando na verdade se referem a recebimento de peças de substituição em garantia (CFOP 6249), para fins de serviços de manutenção de equipamentos. E explicou que tais operações não traduzem incidência de ICMS e aludem a recebimentos vindos das fábricas de peças de substituição para equipamentos em garantia, a partir dos quais presta serviços de manutenção.

A fiscalização diz o contrário. Enuncia que tais saídas em garantia são fatos geradores do imposto estadual. Após dizer que a defendente recebeu do fabricante peças novas para reposição em garantia, assegura que a peça defeituosa é remetida em devolução. Logo, há o recebimento (encaminhado pelo fabricante) e a devolução (após substituição), pelo que devem transitar nos estoques e serem objeto do levantamento quantitativo, tanto do lado das entradas como das saídas.

A auditoria de estoques passa pela análise da movimentação física de itens que tenham entrado e saído do estabelecimento, de sua propriedade, além de outras situações (mercadorias em poder de terceiros). Para um retrato adequado do fluxo quantitativo, é preciso contar todas as entradas e saídas. O que não pode é só computar um lado e ignorar o outro; assim ocorrendo haverá distorções.

O autuante assegurou que computou as entradas e saídas de peças recebidas e devolvidas sob a cláusula da garantia.

Ademais, segundo o CAPÍTULO XXVIII (DAS OPERAÇÕES REALIZADAS POR CONCESSIONÁRIOS, REVENDEDORES, AGÊNCIAS E OFICINAS AUTORIZADAS DE VEÍCULOS, **TRATORES**, MÁQUINAS, ELETRODOMÉSTICOS E OUTROS BENS) do RICMS-BA, arts. 380 e segs, tais operações se submetem a tratamento diferenciado, havendo ou não destaque do imposto, a depender do caso. Logo, tais movimentações devem constar do levantamento quantitativo.

## III. Doações.

Neste ponto a defendente preconizou que as doações – regularmente escrituradas - não foram consideradas na auditoria quantitativa.

Por sua vez, o autuante pontuou que todas as notas fiscais sob o CFOP 5910 (remessa em doação) foram consideradas no levantamento quantitativo. E acrescenta: “... (consta) no arquivo FW\_2017\_2018\_Estoque-v1.xlsx, na planilha NFS, a relação das notas fiscais emitidas pela autuada e regularmente escrituradas. A partir da linha 14.483 estão relacionadas as notas fiscais de saídas – excluídas do levantamento. Não há nenhuma nota fiscal de saída, ali, sob o CFOP 5910” (fl. 87). Logo, as notas em comento foram consideradas na auditoria.

A suposta inconsistência alegada não ficou **sobejamente** demonstrada pelo sujeito passivo. Caminha-se no mesmo esquadro anterior: As remessas e retornos a título de doação foram consideradas nas planilhas fiscais, de sorte que não poderiam contaminar os resultados das omissões.

Passaremos doravante a apreciar outros aspectos relevantes para o desate do processo.

## IV- Creditamentos extemporâneos.

Desborda da análise deste PAF saber-se se determinado documento fiscal não escriturado enseja ou não direito à apropriação do crédito fiscal. Estamos diante da discussão de haver omissão de quantidades de itens não contabilizados.

Caso a impugnante entenda ser credora de valores financeiros de ICMS, a título de crédito fiscal, isto deverá ser objeto de reivindicação administrativa – ou judicial - em outro processo.

## V- Análise Geral.

Superados tais pontos específicos, observa-se nas planilhas elaboradas nos levantamentos quantitativos de estoques que se identificou omissão de entradas, após a confrontação das quantidades de estoque inicial, entradas, saídas e de estoque final para os itens comercializados pela autuada.

Não se pode esquecer que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como dados fiscais-contábeis os quantitativos apontados como estoque inicial e final num certo exercício, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

À vista dos elementos fiscais constantes na escrita da impugnante, a auditoria identificou cada mercadoria que ensejou as omissões encontradas, apuradas nas bases da Port. 445/98, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento.

Note-se que a auditoria procedeu à revisão fiscal e acolheu parcialmente os argumentos opostos pela impugnante. Tanto é que, do lançamento original de R\$ 94.390,03, a exigência permaneceu em R\$ 16.754,50.

Sobre o valor remanescente, o contribuinte não apresentou argumentos capazes de desmontar o levantamento quantitativo efetuado.

Por fim, cumpre registrar que, para a infração 01, a multa proposta de 100% deflui do mandamento contido no art. 42, III, da Lei 7.014/96, não cabendo pedido de cancelamento ou diminuição. Mesmo raciocínio se aplica à multa proposta para a infração 02, de 60%.

**Pelo exposto, a infração deve ser considerada PARCIALMENTE PROCEDENTE, no valor histórico de R\$ 16.754,50, mais os complementos legais.**

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 178891.0001/22-0, lavrado contra **F W MÁQUINAS DISTRIBUIÇÃO E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 16.754,50**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 9.753,46 e de 60% sobre R\$ 7.001,04, 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, 20 de fevereiro de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR