

A. I. Nº - 272041.0012/21-1
AUTUADO - WIG COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/04/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0059-04/25-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. **a)** PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO SAÍDAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS PROVENIENTES DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS ANTERIORES NÃO REGISTRADAS; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO; **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuante reconheceu existência de uma série de equívocos no procedimento fiscal que inviabilizaram a manutenção do lançamento. Reconhecimento da improcedência. Não acolhida a proposição de nulidade sugerida por um dos julgadores. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime quanto ao mérito.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 512.785,61, mais multas, decorrente do Auto de Infração em referência, expedido em 30/09/2021, contendo as seguintes acusações:

- **Infração 01 – 004.005.005:** *“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – 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, no mesmo exercício (2019)”*. Valor lançado R\$ 48.230,20. Multa 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 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, (2019)”*. Valor lançado R\$ 309.221,67. Multa 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 de omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de*

substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado, (2019)". Valor lançado R\$ 155.333,54. Multa 60% com previsão no art. 42, inciso II, alínea "d", da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 36 a 63, apresentando inicialmente uma síntese dos fatos, e, em seguida, postulou, a título de preliminar de mérito, a conversão do feito em diligência e/ou perícia, objetivando alcançar a verdade material dos fatos objeto da autuação, apresentando os quesitos a serem respondidos.

Ao adentrar ao mérito da autuação pontuou que sofreu a presente autuação pelo fato do autuante ter desconsiderado diversas notas fiscais escrituradas em seu SPED FISCAL, conforme Anexo 04 (notas fiscais de compras) e Anexo 05 (notas fiscais oriundas da cisão parcial ocorrida), sendo que tal omissão foi resultante de simples desincompatibilização no preenchimento do código de alguns itens escriturados, em comparação com o código de referência utilizado pelo autuante, o que levou esses documentos fiscais passarem à margem do levantamento fiscal.

Disse que após contatos informais mantidos com o autuante em momento anterior à lavratura do auto de infração, requereu a retificação de alguns códigos utilizados em sua escrituração, o que ocorreu, processando a retificação dos códigos requisitados pelo autuante, entretanto o não reconhecimento da aludida retificação pelo autuante, acabou por resultar a presente autuação.

Questionou, também, a desconsideração de itens oriundos de cisão parcial da antiga *Pianna Comércio Importação e Exportação Ltda.*, ocorrida em 16/05/2019, conforme notas fiscais colacionadas aos autos, Anexo 05, salientando que, nesta situação, a transferência de estoque figura como simples ato societário/empresarial e não como a própria atividade empresarial a ser desempenhada, observando que a versão parcial do estoque da empresa cindida em favor do estabelecimento cindindo não caracteriza fato gerador do ICMS, e está abrangido pela não incidência no artigo 3º, inciso VI, da LC nº 87/96.

Citou que ocorreu pelo autuante desconsideração das conversões/transformações de mercadorias que foram efetivadas, fato este levado ao autuante antes da autuação, destacando alguns exemplos.

Discorreu longamente sobre a impossibilidade de tributação por mera presunção, onde citou que diante da narrativa que efetuou, não foi comprovada a ocorrência do fato gerador ou da conduta infracional sugerida pelo autuante, bem como a desconsideração da correta sistemática do levantamento quantitativo de estoque, resta inequívoca a ausência de requisitos legais de certeza do valor do crédito que deve consubstanciar a infração 01.

Aduziu ausência de relação das mercadorias e/ou notas fiscais, com utilização de meros indicadores de prova pelo autuante, que foram obtidas através de informações lançadas através de algum tipo de sistema, não revelado pelo autuante, motivo pelo qual os documentos apresentados não poderiam ser considerados legítimos para gerar/fundamentar cobrança de ICMS.

Reportou-se acerca da real necessidade da aplicação da base de cálculo efetiva nas saídas descobertas – ICMS/ST, tendo em conta que a base de cálculo sobre tais operações deveria fazer referência ao valor efetivo das vendas das mercadorias, considerando que as respectivas operações, por se tratar de ICMS/ST, já foram efetivadas, adentrando em considerações jurídicas a este respeito.

Após proceder abordagem relacionada ao que denominou de *"contradição e ausência de substrato jurídico para exigir ICMS antecipação parcial"*, bem como a respeito do *"crédito não contabilizado – possibilidade de escrituração"*, concluiu requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fl. 319, nos seguintes termos: *"Analisarei a defesa da autuada às folhas 36 a 317. Em momento algum é questionado de forma objetiva, através de*

planilhas sintéticas e analíticas, do trabalho que desenvolvi na auditoria. Ademais, trabalho semelhante já foi realizado em supermercado de Teixeira de Freitas onde observei as mercadorias de “A” a “Z” realizando os agrupamentos corretos pelas descrições das mercadorias sendo procedente total.

Como a empresa exerceu seu direito de defesa não observando a boa-fé objetiva processual, sem produzir planilhas sintéticas e analíticas para refutar as minhas contas de chegada via agrupamentos pelas descrições das mercadorias, não entendo que alegações jurídicas outras possam sustentar uma defesa de modo claro e objetivo. Auto de Infração procedente total”.

Em 31 de janeiro de 2023, o presente PAF, por proposição ao antigo Relator, foi convertido em diligência à Infaz de origem no sentido de que fossem adotadas pelo autuante as seguintes providências:

- Produzir informação fiscal nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF/BA, em relação a cada item de arguição de mérito da defesa ...”;
- Em seguida que seja dado ciência ao autuado da informação fiscal, com concessão do prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, se assim desejar.
- Ocorrendo manifestação pelo autuado, o autuante deverá prestar nova informação fiscal.

Em atendimento, o autuante em 11 de setembro de 2023 se pronunciou às fls. 329 e 330, citando que “A empresa alega que houve cisão parcial e anexa o respectivo contrato. Porém, Isso não afasta as obrigações acessória e principal que devem ser observadas tanto pela cindida quanto pela cindenda. Neste ponto, agiu em desconformidade com o parágrafo quarto da Cláusula terceira do Ajuste Sinief 02/2009”, o qual reproduziu.

Prosseguiu conforme abaixo reproduzido:

“A empresa cindenda resulta da cisão parcial e, portanto, se encaixa nesta obrigatoriedade de entregar a EFD com todas as informações corretas e tempestivas.

Não há na EFD da empresa CFOPs 5926 ou 1926. Logo, não foram incluídos nesta Análise Quantitativa de Estoque (e não são inclusos).

A diferenciação de unidades não resultou em erros de contagem, uma vez que a conta de chegada está zerada para muitas mercadorias como pude observar. Efetivamente, sempre se trabalhou com unidade de conta “unidade”, e nenhuma outra. A “confusão” gerada pela profusão de siglas sugere a obstrução dos trabalhos por parte do FISCO da Bahia.

Como não há utilização dos CFOPs 5926 ou 1926, não é correto dizer que as mercadorias corda multifilamento, fitas crepe e mangueira corrugada (fl.44 do PAF) estão com contagem errada na Análise Quantitativa de Estoque.

Refiz toda a Análise Quantitativa de Estoque que resultou 81,51% de agrupamentos ($8493/10420=81,51\%$). Destes, 1429 agrupamentos foram manuais (anexo).

Infração: Omissão de Entrada - 04.05.05 - Entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída Val. Omissão: 6.400.190,93 Val. Base Cálculo: 882.621,76 Val. Débito: 158.871,99;

Infração: Omissão de Entrada - 04.05.09 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS antecipado Val. Omissão: 3.904.806,73 Val. Base Cálculo: 6.128.450,55 Val. Débito: 370.526,96;

Infração: Omissão de Entrada - 04.05.08 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS normal Val. Omissão: 3.904.806,73 Val. Base Cálculo: 4.069.968,13 Val. Débito: 732.594,26;

Estorno de crédito referente a perdas normais admitidas em estabelecimentos comerciais - Resumo do débito:

Ocorrência ICMS 31/12/2019 R\$ 258,15

Refeita a Análise Quantitativa de Estoque.

Auto de Infração procedente total”.

Cientificado da informação fiscal supra, o autuado se pronunciou, fls. 408 a 422, onde teceu considerações iniciais acerca dos fatos presentes nos autos e, em seguida, destacou que o que chama a atenção na informação fiscal são os novos valores atribuídos pelo autuante para o auto de infração, em alguns casos com majoração de quase 400% sobre os valores inicialmente apresentados, ou sejam: Infração 01 R\$ 158.871,99; Infração 02 R\$ 370.526,96 e Infração 03 R\$ 732.594,26, o que, ao seu entender, que tal fato só comprova a discricionariedade, incerteza e

insegurança do levantamento tributário combatido, sendo cristalino que o autuante não pode efetuar novo lançamento tributário nos moldes postos, cabendo ao mesmo explicar a distinção, falta de clareza e desproporcionalidade entre os quesitos utilizados para chegar em valores tão discrepantes aos inicialmente apresentados, razão pela qual ratificou o pedido de diligência na forma posta anteriormente.

Reproduziu os argumentos constantes na impugnação inicial concernentes aos seguintes itens: *“Do crédito tributário não contabilizado. Possibilidade de Escrituração pelo Contribuinte”, “Da necessária aplicação da base de cálculo efetiva nas saídas descobertas - ICMS/ST”, “Do erro na convalidação das informações fiscais constantes no SPED FISCAL da Manifestante”,* voltando, por fim, a ratificar o pedido de diligência e/ou perícia solicitado.

O autuante voltou a se pronunciar nos autos em 29 de abril de 2024, fls. 477 e 478, reproduzindo, literalmente, os mesmos termos e valores consignados em seu último pronunciamento.

O autuado se manifestou em 25 de abril de 2024, fls. 549 e 550, pontuando que, de forma complementar, especificamente em relação à infração 03, reportou-se a decisão proferida por este CONSEF que acolhe linha argumentativa que defende.

Em 29 de maio de 2024 o autuado, as fls. 567 a 580, se manifestou a respeito da informação fiscal prestada pelo autuante, onde voltou a requerer realização de diligência/perícia para se aferir a verdade material dos fatos narrados, assim como, mais uma vez questionou os novos valores apresentados pelo autuante, considerando-os *“verdadeiro disparate”*, e, na prática, voltou a se reportar aos argumentos já suscitados nas manifestações anteriores.

Instado a se pronunciar, o autuante apresentou nova informação fiscal, fl. 644, nos seguintes termos: *“Observei as razões da autuada e obtive o seguinte resultado: Assiste razão à autuada quando comenta sobre o aumento das infrações à fl. 571 do PAF. Cumpre salientar que os CFOPs são marcados por default e na atualização do sistema os valores mudaram por conta de alguma instabilidade do sistema. Os CFOPs 5102 e 5949 constaram desmarcados após o cálculo da Análise Quantitativa de Estoque (anexo) no Auto de Infração original. Ainda, os erros dos arquivos tornam a auditoria praticamente inviável (anexo). Por conta do exposto, converto em multa formal (R\$ 1.840,00). Auto de Infração Procedente em Parte”*.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Igor Bastos de Almeida, OAB/BA nº 47.755, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O Auto de Infração em tela foi lavrado em 30/09/2021 para exigir pagamento de ICMS no montante de R\$ 512.785,61, mais multas, contendo as seguintes acusações:

- **Infração 01 – 004.005.005:** *“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – 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, no mesmo exercício (2019)”*. Valor lançado R\$ 48.230,20. Multa 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 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, (2019)”*. Valor lançado R\$ 309.221,67. Multa 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 de omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado, (2019)”*. Valor lançado R\$ 155.333,54. Multa 60% com previsão no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

Em sua primeira defesa o autuado apontou uma série de equívocos cometidos pelo autuante que resultaram nas exigências tributárias acima postas, situações estas que o levou a suscitar a improcedência do auto de infração.

Tais argumentos não foram enfrentados pelo autuante quando da apresentação da primeira informação fiscal, o que motivou a conversão do feito em diligência no sentido de que o mesmo a apresentasse na forma estabelecida pelo Art. 127, § 6º, do RPAF/BA.

Em atendimento, apesar de mais uma vez ter deixado de enfrentar a totalidade dos argumentos defensivos, e, sem maiores detalhamentos, disse que refez o levantamento de estoque, tendo majorado de forma substancial o lançamento, alterando a infração 01 para o valor de R\$ 158.871,99, infração 02 para R\$ 370.526,96 e infração 03 para R\$ 732.594,26, totalizando novo valor para o débito reclamado na ordem de R\$ 1.261.993,21, bastante superior ao originalmente exigido na ordem de R\$ 512.785,61, além de inserir uma nova infração no valor de R\$ 258,15 a título de *“estorno de crédito referente a perdas normais admitidos em estabelecimentos comerciais”*.

Tal fato foi questionado pelo autuado, que voltou a apontar uma série de distorções no procedimento fiscal, o autuante, apesar de ratificar os novos valores apurados, em sua última intervenção nos autos, acolheu os argumentos defensivos, sob a seguinte justificativa: *“Observei as razões da autuada e obtive o seguinte resultado: Assiste razão à autuada quando comenta sobre o aumento das infrações à fl. 571 do PAF. **Cumpram salientar que os CFOPs são marcados por default e na atualização do sistema os valores mudaram por conta de alguma instabilidade do sistema. Os CFOPs 5102 e 5949 constaram desmarcados após o cálculo da Análise Quantitativa de Estoque (anexo) no Auto de Infração original. Ainda, os erros dos arquivos tornam a auditoria praticamente inviável (anexo). Por conta do exposto, converto em multa formal (R\$ 1.840,00). Auto de Infração Procedente em Parte**”*. (grifo acrescido).

À luz do posicionamento acima do autuante, não resta outra alternativa senão o acolhimento da sua afirmativa de inviabilidade da realização da auditoria de estoque, na medida em que este, de forma clara e contundente assim se pautou, e, conseqüentemente por sua improcedência, não se justificando, ainda, a aplicação da penalidade formal sugerida pelo mesmo.

Em conclusão, considerando o não acolhimento da nulidade proposta pelo julgador Fernando Antonio Brito de Araújo, voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

VOTO EM SEPARADO

Em que pese concordar com o resultado da desoneração do crédito tributário imposto ao sujeito passivo, vislumbro pertinente julgar o Auto de Infração NULO, sob o entendimento de que existem diversas inconsistências na auditoria de estoque que o levaram a sua plena insegurança quanto ao seu resultado, agravado por circunstâncias operacionais da cisão empresarial.

Assim, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o lançamento de ofício deve ser considerado NULO por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, fato este atestado pelo próprio autuante ao reconhecer a precariedade da auditoria fiscal realizada, a exemplo do excerto: *“... na atualização do sistema os valores mudaram por conta de alguma instabilidade do sistema. Os CFOPs 5102 e 5949 constaram desmarcados após o cálculo*

da Análise Quantitativa de Estoque (anexo) no Auto de Infração original. Ainda, os erros dos arquivos tornam a auditoria praticamente inviável (anexo)”.

Contudo, por considerar que se trata de lançamento de ofício relativo a fato gerador de 2019, como também de nulidade por vício material e, nesta condição, não se aplica a regra prevista no art. 173, II, do CTN, os efeitos da nulidade resulta na inviabilidade de se recomendar a repetição dos atos atingidos, prevista no art. 21 do RPAF, eis já extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo àquele exercício de 2019, como previsto no art. 173, I, do CTN.

Nesta situação, nos termos do art. 155 do RPAF, tanto a decretação da nulidade ou improcedência do Auto de Infração ensejará no mesmo resultado, ou seja, a desoneração do crédito tributário imposto ao sujeito passivo, razão de declarar meu voto como “VOTO EM SEPARADO”.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto ao mérito, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 272041.0012/21-1, lavrado contra **WIG COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR / VOTO EM SEPARADO