

A. I. N° - 279757.0032/20-0
AUTUADO - MEDICICOR COMERCIAL EIRELI
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04.04.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0066-05/25-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PREVALÊNCIA DA OMISSÃO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO DE SAÍDAS NÃO DOCUMENTADAS. PROPORCIONALIDADE. HOMOGONEIDADE DO JUÍZO DE CONVICÇÃO. Não obstante a exigência inicial não ter contemplada a proporcionalidade entre as transações totais da empresa à luz das operações tributadas e não tributadas, para, a partir daí fazer incidir a presunção legal de evasão de imposto, tal circunstância acabou sendo corrigida ao longo da instrução, com retificação da própria auditoria. Após recálculo dos valores, o crédito tributário decresceu significativamente, inclusive contando com pagamento da cifra apontada na primeira avaliação da ASTEC. Por questões de uniformidade de valores, é de se adotar a proporção extraída diretamente da escrita fiscal do contribuinte, em consonância com a reavaliação da Assessoria deste Conselho, até porque os demais elementos probatórios foram analisados a partir desta fonte de dados. Nulidades afastadas. 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, inclusive contextualizado para o formato das sessões virtuais.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 03/08/2020, num total histórico de **R\$ 211.993,68**, afora acréscimos, abarcou a seguinte irregularidade:

Infração 01 – 04.05.05: 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 entrada – 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.

Fatos geradores tem data fixada em 31.12.2015.

Fundamentação legal esquadrinhada nos arts. 4º, § 4º, IV, e 23-A, II, ambos da Lei 7.014/96, c/c o art. 13, II, da Port. 445/98, mais multa tipificada no art. 42, III, da Lei atrás mencionada.

Acosta o fisco, entre outros documentos: cientificação de início da ação fiscal, demonstrativos analíticos e sintéticos obtidos a partir do roteiro de auditoria de estoques e CD contendo os arquivos eletrônicos dos demonstrativos mencionados (fls. 04/32).

Em sua defesa (fls. 37/44), o autuado:

Pede que os próximos comunicados processuais sejam encaminhados para o endereço assinalado na petição, sob pena de nulidade.

No mérito, adverte que a auditoria considerou duas vezes as saídas efetuadas a título de consignação, CFOPs 5917/6917, relacionadas com uma só mercadoria, a remessa propriamente dita e a venda, esta última quando concretizada.

Também foram inseridas no levantamento fiscal remessas em consignação cujas vendas não tinham sido ainda efetivadas em 2015, de sorte que não há que se falar em repercussão econômica para fins de presunção de saídas tributadas não contabilizadas.

Tais inconsistências acarretaram insegurança na presunção determinada, via omissão de entradas, devendo ser aplicado o art. 18, incisos II e IV, 'a', do RPAF-BA. Isto é, nulidade da autuação por erro de forma. Sobre este tema, transcreve ementas deste Conselho.

Em complemento, acusa que a esmagadora maioria das operações praticadas estão ou sob o signo da isenção, ou sob o signo da tributação antecipada. Logo, não há que se falar em presunção de saídas tributadas sem cobertura documental. Observa que a auditoria só verificou a movimentação de estoques de mercadorias tributadas, sem considerar todo o universo de transações da defendente, de sorte que a presunção alegada deveria considerar o todo das saídas realizadas, tanto tributadas como não tributadas. Em suma, não foi aplicada a proporcionalidade prevista na IN 56/2007. Neste sentido, reproduz também precedentes administrativos.

Pede reabertura do prazo de defesa acaso advenha mudança nos fundamentos da autuação.

Apensados documentos, inclusive DMAs (fls. 45/68, 72/82, 94/133).

Em seus informes (fls. 92/94), a Fazenda Pública:

Rebate a preliminar de nulidade, sustenta que as operações a título de consignação foram consideradas, tanto as remessas, os retornos e as saídas definitivas (vendas). Simulou a exclusão das operações em consignação e constatou que a omissão de entradas continuou existindo em valores aproximados ao montante lavrado. Lembra que o levantamento quantitativo deve envolver toda a movimentação dos estoques.

No mérito, pontua que o levantamento quantitativo leva em conta item a item, visto ser por espécie de mercadoria, de forma que a auditoria abordou apenas os produtos tributados, encontrando-se a diferença apurada. A proporcionalidade só deve ser computada quando impossível determinar seguramente as operações tributadas e não tributadas. Logo, não se aplica o item 1 da IN 56/2007. Inclusive a inserção de operações não tributadas no levantamento fiscal só iria onerar o valor devido.

Em segundo lugar, as mercadorias objeto do levantamento possuem NCM que as põem na tributação normal, visto que não possuem previsão no Conv. ICMS 01/99. Aliás, quando das entradas, foi aproveitado o crédito fiscal respectivo.

Em terceiro lugar – continua o Estado -, não há como aplicar-se índice de perdas algum, dentre aqueles previstos na Port. 445/98, art. 3º, pois a autuada pertence ao ramo atacadista, ao passo que ali só há índices para atividades varejistas.

Sob outra relatoria, o PAF é encaminhado para a ASTEC (fls. 144/145) no intuito de: i) verificar se na contagem de estoques o fisco considerou em duplicidade a movimentação a título de consignação – e posterior venda; ii) haja vista ser necessário a apuração da proporcionalidade entre operações tributadas e não tributadas, verificar o índice apurado pelas entradas e apurado pelas saídas.

Em resposta, também em resumo, o parecerista daquela Assessoria: a) procedeu à revisão fiscal da documentação e concluiu pela redução da presunção de R\$ 1.247.021,65 para R\$ 1.160.018,54, sem ainda aplicar a proporcionalidade; b) depois, fez a comparação entre as operações tributadas e não tributadas e concluiu que as primeiras representam 4,60% do total da movimentação do autuado, de sorte que o ICMS cobrado presuntivamente caiu para R\$ 9.080,22.

Juntados demonstrativos, DANFES e CD (fls. 151/170).

Autuada concorda com o valor revisado e a auditoria replica da seguinte forma (fls. 178/187): 1. Inexiste memória de cálculo para saber-se como o percentual de 4,60% de proporcionalidade foi encontrado. 2. Apurou a proporção entre saídas tributadas e não tributadas, apontando para um percentual de 5,39%. 3. Igualmente não há nos autos elementos para saber como foi detectada a diferença de presunção na cifra de R\$ 87.003,11, de sorte que mantém a base de omissão originariamente apontada, posto que todas as notas fiscais de entrada foram computadas no levantamento, exceto aquelas sem autorização de uso pela SEFAZ, trazendo alguns exemplos e oferecendo algumas explicações; em seu pronunciamento aduz que no PAF “se busca a verdade material dos fatos. Errou, conserta. Simples assim” (sic; fl. 182). 4. Há inconsistências de lançamentos fiscais por parte da defendente, inclusive no que tange à CFOP. Proceda à alteração da quantia inicialmente cobrada, reduzindo-a para R\$ 11.307,10.

De volta àquela relatoria, o processo novamente é encaminhado para a Assessoria Técnica (fls. 192/194, reiterado à fl. 209) com o fito desta posicionar-se a respeito do novo informativo fiscal.

Colhe-se dos autos demonstrativo de pagamento de imposto no valor histórico de R\$ 9.080,22 (fls. 205/206).

O segundo parecerista assim se manifesta (fls. 217/222): I. A divergência de percentual de proporcionalidade decorreu do fato de a empresa ter considerado as DMAs, ao passo que o fisco considerou os lançamentos na própria EFD, ao tempo em que a IN 56/07 não aponta qual fonte deve servir de lastro para cômputo do índice. II. Todas as notas fiscais foram cotejadas no novo levantamento. III. Acerca do item “1864 Suporte para 1 Transdutor de Pressão – Logical” (fl. 220), inexistiu divergência entre as quantidades consideradas pela auditoria e escrituradas pelo autuado (123 unidades). IV. A NF 36236 não foi excluída do levantamento fiscal, tampouco “se encontra cancelada” (sic; fl. 221). V. Os autuantes retificaram o lançamento em virtude da não totalização das NFs 3029 e 55545. VI. Não foram identificadas situações em que as operações sob consignação foram consideradas em duplicidade. VII. A conclusão é pela assertividade dos novos valores encontrados pela auditoria, cabendo ao Colegiado considerar a proporcionalidade em vista das DMAs transmitidas (4,60%) ou a EFD contabilizada (5,39%).

CD à fl. 221.

Intimado regularmente, a autuada manifestou-se reiterativamente, concordando com o primeiro parecer da ASTEC, de nº 0338/2022, inclusive assinalando que procedeu ao recolhimento do valor ali quantificado (fl. 234). A auditoria reiterou seu último pronunciamento (fl. 237v.).

Redistribuído o processo para esta relatoria.

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.

Eis o relatório.

VOTO

As razões preliminares acabam se confundindo com o mérito e assim serão tratadas.

Ressalve-se o pedido de jugo procedimental no sentido de que os próximos comunicados neste PAF sejam encaminhados para o destino assinalado na petição, sob pena de nulidade. Consoante

já externado em posicionamentos anteriores, o canal oficial de comunicação entre o fisco e o contribuinte é o DTE, nos termos do art. 127-D do COTEB, salvo situações específicas, de modo que a vinculação exclusiva solicitada pelo contribuinte não pode ser deferida, tampouco sob pena de nulidade. Entretanto, nada impede que paralelamente a isso, quando possível, o pleito empresarial possa ser atendido pelos órgãos de preparo, conforme vem ensinando a *praxis*.

E também o pedido de reabertura de prazo de defesa, em caso de alteração do lançamento inicial. O sujeito passivo manifestou-se várias vezes nos autos, exercendo livremente o seu direito de defesa.

Em consequência, 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 dos autuantes, 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.

Durante a instrução, verificou-se que a impugnante opera na maior parte das vezes com transações não tributadas. Logo, a proporcionalidade destas com as operações tributadas deveria ser observada, eis que pela omissão de entradas nasceu a presunção de que as compras foram efetivadas através de recursos obtidos com vendas tributadas, dentro das normas contidas na IN 56/07. Acontece que a auditoria, quando da autuação, não observou tal proporcionalidade, embora tenha admitido isso em outro momento processual, reduzindo importantemente a exigência inicial.

A relatoria anterior, em função de ainda ter dúvidas com relação ao *quantum debeatur*, submeteu o processo novamente à avaliação da Assessoria Técnica deste Conselho, a qual, vale a pena reprimir, asseverou o seguinte: 1. Acerca do cálculo da proporcionalidade, os percentuais encontrados em números diferentes decorreram dos autuantes se basearem na EFD, ao passo que a autuada baseou-se nas DMAs. 2. Todas as notas fiscais emitidas foram consideradas no novo levantamento da auditoria. 3. Para o item “1864 Suporte para 1 Transdutor de Pressão – Logical”, as quantidades movimentadas coincidiram nos cálculos de ambas as partes, tornando-se questão incontroversa. 4. A NF 36236 não foi excluída do levantamento fiscal, tampouco “se encontra cancelada”. 5. A auditoria alterou o levantamento inicial por não ter totalizado as NFs 3029 e 55545. 6. A perícia assessora não detectou operações a título de consignação, computadas em duplicidade.

Em acréscimo, com justa razão, em virtude na IN 56/07 não apontar em quais fontes deve ser calculada a proporcionalidade de operações tributadas e não tributadas, o segundo parecerista deixou para o juízo de convencimento decidir o percentual a ser adotado.

Com efeito, a DMA consiste em fonte derivada de consulta, vez que os dados são colhidos da escrita fiscal do contribuinte que, por sua vez, primordialmente, tem como referência as notas fiscais de recebimentos e saídas de mercadorias. Até porque dito documento econômico-fiscal pode ser retificado e retransmitido sem prévia autorização do fisco. Ao fixar o índice de 5,39%, a autuada não expressou objetivamente a sua contrariedade por tal percentual, tampouco discutiu se havia inconsistências nos números encontrados.

Em muitas passagens do parecer da ASTEC encartado no CD de fl. 221, verificou-se que a conferência foi efetivada à luz da EFD da impugnante. Vamos a alguns trechos:

“Quanto a informação prestada pelos autuantes, o cálculo da proporcionalidade, conforme planilha gravada no CD, apensado aos autos, fl. 188, sob o título “*Medicicor_Estoque_2015_v1*”, **verifico que a fonte de dados foram os valores declarados pela Recorrente na sua Escrituração Fiscal Digital**, segregados pelos CFOPs das operações realizadas.

Inobstante ser claro que os valores declarados na DMA, segundo o RICMS/2012, deveria “*constituir-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS*”, (art. 255, § 1º, inc. I), constato existirem pequenas divergências entre os valores mensais das operações tributadas e não tributadas, consideradas no cálculos da proporcionalidade (DMA *versus* EFD), fato que ocasionou o descompasso entre os valores avaliados pelo Revisor da ASTEC (4,60%) e pelos autuantes (5,39%).

...
Ao cotejar as notas fiscais relacionadas pelo Revisor como não consideradas pelos autuantes, fl. 151 e 152 com o levantamento revisado após a informação prestada, gravado na planilha no CD, fl. 188, atesto que todas foram consideradas no novo levantamento.

...
Na Escrituração Fiscal do contribuinte foi registrada a nota fiscal com as quantidades a seguir indicadas no Registro C 170 (entradas) 123 unidades.

...
As operações realizadas sob CFOP 5.554 (Remessa de bem do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento), **foi solicitando à Recorrente comprovar o registro das aquisições dessas mercadorias no CIAP**, na forma prevista nos artigos 229 e 230, do RICMS/12. Como resposta, foi informado que essas operações tiveram o CFOP indicado incorretamente e que, na verdade, se tratava de “Remessa em Consignação”.

...
Assim, a Recorrente não tendo como comprovar o retorno dessas mercadorias com o CFOP 1.554 (Retorno de bem do ativo imobilizado remetido para uso fora do estabelecimento), considerou as aquisições dessas mercadorias com o CFOP 2.102, com utilização integral do crédito fiscal, **conforme escriturado na EFD**.

...
Os autuantes asseguraram que não foram consideradas saídas a título de Remessa em Consignação em duplicidade, ocorrência que o Revisor da ASTEC/CONSEF não apresentou provas de terem ocorrido” (destaques nossos).

Em face das verificações efetivadas pela ASTEC no Parecer 016/2024, destoaria da lógica de apreciação fundamentar a decisão parte tendo como referência a DMA, parte tendo como referência a EFD. Isto, no mínimo, deixaria o juízo de convicção ao sabor de critérios variáveis, ora lastreando-se em dados colhidos numa fonte, ora inspirado em dados colhidos de outra.

Preferimos, ao contrário, **dar homogeneidade** ao nosso juízo de convencimento, inclusive do ponto de vista quantitativo, atribuindo como correto o índice de proporcionalidade de 5,39%, computado com esteio **na escrita do defendente**. Até em consonância com a abalizada reavaliação empreendida pela própria ASTEC.

Por todo o exposto, inclusive à luz das arguições sumárias agitadas na defesa, que – repita-se - acabaram se confundindo com a análise do mérito, aqui parcialmente acolhido, afastamos as preliminares de nulidade e consideramos parcialmente procedente a cobrança, no montante histórico de R\$ 11.307,10, devendo o servidor fazendário competente homologar os valores já recolhidos.

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 **279757.0032/20-0**, lavrado contra **MEDICICOR COMERCIAL EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 11.307,10**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR