

**A. I. Nº** - 232884.0011/19-9  
**AUTUADO** - CERAMUS BAHIA S. A. PRODUTOS CERÂMICOS  
**AUTUANTE** - EDUARDO TADEU SANTANA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 09.11.2020

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0123-05/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** MERCADORIAS SUBMETIDAS AO REGIME NORMAL. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Relação de ajustes do inventário não constitui prova para desconstituir as omissões apuradas. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, foi lavrado em 23/08/2020, e acusa exigência de ICMS totalizando R\$156.088,17, referente às seguintes infrações:

01. Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saída de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saída de mercadorias em valor inferior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015, 2016 e 2017) - R\$100.646,05 acrescido de multa de 100%.

02. Falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto, na condição de contribuinte substituto, relativo as operações de saída de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2015, 2016 e 2017) - R\$55.442,12.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 62/72) inicialmente esclarece que é uma sociedade anônima fechada, que tem como objeto social a fabricação de azulejos, pisos e comércio atacadista de materiais de construção. Descreve as infrações e afirma que o lançamento parte de premissa equivocada de suposta omissão de saídas e ausência de retenção/recolhimento do ICMS ST, que não correspondem à realidade e pretende demonstrar ser integralmente insubsistente.

No tocante a infração 1, relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, afirma que analisando o enquadramento legal constatou que os dispositivos legais mencionados não se coadunam com as operações efetivamente praticadas.

Transcreve os artigos 2º, 23-B e 42, III da Lei n. 7.014/96 e art. 83 do “RICMS/RS” (fl. 64) e disse que ao ser surpreendido com a autuação procedeu à busca, em seus controles contábeis e identificou valores do imposto que supostamente deixaram de ser recolhidos e constatou que “as diferenças apontadas pela Autoridade Fiscal decorrem, na realidade, de Ajustes por Baixa de Inventário”, registros que mantém rigorosamente em dia, segundo as determinações do art. 225 do RICMS/BA.

Argumenta que “para demonstrar a correção dos procedimentos, embora o autuante tenha em mãos os elementos necessários à tal verificação” acosta à defesa (fls. 73 a 83) planilha com as “*diferenças de inventário dos anos de 2015 a 2017, onde constam todos os registros devidamente procedidos de acordo com a legislação de regência, comprovando a substância das operações*”.

Alega que o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) prevê a competência da autoridade administrativa para proceder a constituição do crédito tributário e que a exigência fiscal trata na verdade de “*ajustes por baixa de inventário*”, não ocorreu quaisquer omissões nas saídas de mercadorias e que não tendo sido previamente notificada para prestar esclarecimentos acerca dos fatos, o que restaria esclarecida a regularidade fiscal, incorreu em ilegalidade.

Transcreveu às fls. 66 a 68 o art. 2º do RPAF/BA; art. 123 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEBBA); art. 3º, § 2º do CPC e artigos 5º, 37, 150, I e 170, II da Constituição Federal; art. 114 do CTN, argumentando falta de observância do contraditório, direito de ampla defesa na esfera administrativa, respeito ao direito de propriedade privada, livre concorrência, obrigação de fazer ou deixar de fazer, limitação dos entes tributantes de exigir ou aumentar tributo sem lei.

Alega que as operações que nortearam a autuação pressupondo ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis, sem o devido recolhimento do imposto, “*efetivamente são destituídas de verdade*”, baseando-se, precipitadamente, em presunção.

Transcreve texto de doutrinadores acerca das presunções que são meros indícios, que não desonera a autoridade administrativa de comprovar os motivos do ato administrativo de lançamento, cuja exigência deve ser baseada na legislação com definição da obrigação tributária, nos termos do art. 114 do CTN.

Discorre sobre a verdade material, transcreve parte do conteúdo da decisão do CARF. Terceira Seção de Julgamento. PAF n. 10855.904754/2010-13/2017 e art. 2º da Lei n. 9.784/99, que trata dos princípios que norteiam os atos administrativos (*legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência*) e afirma que agiu em estrita consonância com o que lhe faculta a legislação pátria, agiu com boa-fé, mantém controles contábeis que evidencia “*precisamente as baixas do inventário, devidamente registradas*”, devidamente acostado à presente impugnação.

Por fim, requereu que a infração 1 fosse declarada nula 1, por a fiscalização não ter apurado detidamente a ocorrência do fato gerador da obrigação, partindo de premissa equivocada.

No que se refere à infração 2, “*Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto*”, argumenta que como ocorreu com a primeira infração, o autuante juntou demonstrativo de auditoria de estoques, partindo de premissa equivocada que não se adequa à realidade dos fatos, sem ter notificado a empresa para esclarecimento prévio.

Transcreve os artigos 8º, 23 e 42 da Lei n. 7.014/96 e afirma *inexistir* ausência de recolhimento/retenção do ICMS substituição tributária pelo fato de que, como descrito e demonstrado no item anterior, a fiscalização não levou em consideração as “*movimentações decorrentes de ajustes por baixa de inventário*”, conforme documentos de fls. 73 a 83.

Argumenta que com base nos mesmos fundamentos da infração 1, deve ser reconhecida a nulidade da infração 2, por falta de respaldo na legislação e suporte fático.

Com relação às multas aplicadas com percentuais de 100% e 60%, previstas no art. 42, II e III da Lei n. 7.014/96, transcreve os dispositivos e afirma que “*descabe as multas impostassem razão de que as infrações apontadas carecem de suporte fático e também devem ser afastadas as multas*”.

O autuante na informação fiscal prestada às fls. 126 a 128, discorre sobre as infrações e ressalta que o estabelecimento do autuado exerce atividade de revenda de mercadorias de origem nacional e importada conforme NFe relacionadas na planilha *Ceramus-Omissoes.xlsx*.

Como atacadista equiparado a industrial recebe as mercadorias oriundas de outras unidades da Federação enquadradas no regime de Substituição Tributária (pisos e revestimentos) sem a substituição tributária do imposto promovendo a retenção da sua saída.

O levantamento quantitativo de estoques foi elaborado em conformidade com a Port. nº 445/98 e arquivos eletrônicos (EFD e NF-e) transmitidos para o banco de dados.

Quanto à nulidade suscitada, afirma que a questão levantada pelo autuado (fl. 66) não se configura ao longo do Processo Administrativo Fiscal, conforme demonstrativos entregues mediante recibo (fls. 8 a 29 e 59), não se enquadrando nas prerrogativas do art. 18 do RPAF/BA.

No que se refere ao argumento defensivo de que omissão apurada nos exercícios de 2015 a 2017 se deve a “Ajustes por Baixa de Inventário” (fls. 65 e 70), destaca que os “ajustes de inventário”, por si só, leva-nos a comprovar a ocorrência de omissões quer seja de entrada ou de saída.

No que se refere às baixas de estoques, ressalta que não se trata de baixa de inventário e sim de um procedimento contábil que consiste em uma contagem listada de bens que pertencem a uma pessoa, entidade ou comunidade, obedecendo ao disposto no art. 312, IV do RICMS/BA.

Afirma que o registro fiscal dessa operação é realizado com a emissão de Nota Fiscal (saída) sob CFOP 5927 para ajustar baixas decorrentes de perda, roubo ou deterioração das mercadorias.

Conclui que não tendo sido efetuado o registro contábil, a mera alegação de que as diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoque, se deve a “Ajustes por Baixa de Inventário” não é suficiente para elidir a acusação, confirmando. Requer a procedência do auto de infração.

#### VOTO

O auto de infração em epígrafe, acusa falta de recolhimento do ICMS normal (infração 1), e do ICMS-ST não retido em decorrência de apuração de omissão de saída de mercadorias tributáveis e sujeitas ao regime de substituição tributária (infração 2).

Na defesa apresentada, o autuado não contestou o mérito da exigência fiscal, tendo se limitado a requerer a nulidade do lançamento sob os argumentos de que:

- a) O ICMS foi exigido por presunção, que constitui mero indício, não obedecendo ao devido processo legal, impedindo o exercício do contraditório;
- b) As diferenças apuradas (infrações 1 e 2), decorrem de “Ajustes por Baixa de Inventário”, registros que mantém em dia, segundo as determinações do art. 223 do RICMS/BA.

Quanto ao primeiro argumento, observo que os demonstrativos sintéticos de fls. 9 a 29 indicam apuração de omissão de saída de mercadorias, cujos procedimentos são previstos nos artigos 4º e 5º da Port. 445/1997, e não de omissão de entrada como alegado, previsto nos artigos 6º, 7º e 8º da referida Portaria.

Portanto, não se trata de imposto exigido por presunção, e o levantamento quantitativo de estoques apurou a base de cálculo e o imposto exigido com a indicação dos dispositivos legais infringidos (artigos 2º, I, 23-B da Lei 7.014/96, c/c o art. 83, I do RICMS/2012, e art. 13, I da Port. 445/97). O levantamento fiscal foi feito com base nas quantidades de mercadorias escrituradas no Registro de Inventário (estoque inicial e final), notas fiscais de entradas e de saídas escrituradas nos livros fiscais (Registro de Entrada e Registro de Saída de Mercadorias). Logo, o lançamento preenche os requisitos dispostos no art. 39 do RPAF/BA, os demonstrativos e auto de infração foram entregues à sociedade empresarial mediante recibo (fl. 59), portanto, em dados coletados na escrituração fiscal do estabelecimento autuado, o que possibilita comprovar possíveis inconsistências no levantamento fiscal em relação aos registros fiscais efetuados. Assim sendo, inexistem as alegações de que houve cerceamento do direito de defesa. Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto ao segundo argumento de nulidade, de que as diferenças apuradas nas infrações 1 e 2, decorre de “*Ajustes por Baixa de Inventário*”, entendo que se trata de razões de mérito, que passo a apreciar.

Constato que diante dos demonstrativos de fls. 9 a 29, que a fiscalização apurou a base de cálculo da omissão de saída de mercadorias relativa às infrações 1 e 2, o autuado juntou com a defesa às fls. 73 a 83, uma planilha na qual indicou ao lado das omissões apuradas um “*motivo*”.

Tomando por exemplo o produto com código 8025015 – CALHA CERÂMICA 2,5X20:

- a) O autuante apurou à fl. 8, omissão de saída de 120 unidades;
- b) Na planilha de fl. 73, o autuado indicou como “motivo:
  - i) baixa por ajuste do inventário (100)/Transferência entre itens por ajuste de inventário (20).

Pelo exposto, conforme ressaltado pela fiscalização, as baixas de estoque *em decorrência de* perda, roubo ou deterioração devem ser regularizadas mediante emissão de nota fiscal de saída, com indicação do CFOP 5927, obedecendo ao disposto no art. 312, IV do RICMS/BA.

Como nenhuma prova foi apresentada neste sentido, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que à luz do art. 143 do RPAF/BA, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Em se tratando de levantamento quantitativo de estoques, a fiscalização tomou como base no desenvolvimento do roteiro da auditoria aplicada, as quantidades registradas dos estoques (inicial e final dos exercícios), no livro Registro de Inventário por item de mercadorias, adicionou as quantidades adquiridas/produção, consignadas nas notas fiscais de compras/produção e deduziu as saídas constantes dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, tendo exigido ICMS sobre as diferenças apuradas. Portanto, tendo sido elaborados demonstrativos com base nos documentos fiscais devidamente escriturados pelo estabelecimento autuado, com a entrega das cópias dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, caberia ao impugnante juntar à defesa demonstrativos e provas capazes de elidir a acusação.

Ressalte-se que de acordo com o art. 123, § 1º do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração, devendo a matéria estar relacionada com a situação que constitua o objeto da lide alegada de uma só vez.

Como nada foi apresentado com a defesa, deve ser admitida como verídica a acusação, tendo em vista a não apresentação de provas quanto à alegação de que não houve cometimento de qualquer irregularidade.

Com relação à multa aplicada, ressalto que em se tratando de descumprimento de obrigação principal, as multas indicadas são previstas no art. 42 da Lei 7.014/96, e vinculadas às infrações, portanto, é legal. Além disso, conforme indicado no Demonstrativo, se atendidas as condições estabelecidas no art. 45 do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 70%, implicando em ônus menor do que o percentual grafado no auto de infração. Com relação ao caráter confiscatório e inconstitucional da multa, ressalto que de acordo com o artigo 167, I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232884.0011/19-9, lavrado contra

**CERAMUS BAHIA S. A. PRODUTOS CERÂMICOS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$156.088,17**, acrescido das multas de 100% sobre R\$100.646,05, e de 60% sobre R\$55.442,12, previstas no art. 42, III e II, “e” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR