

**PROCESSO** - A. I. Nº 269193.0006/20-0  
**RECORRENTE** - ATACADÃO S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0262-04/20-VD  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/08/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0165-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SUPERIOR A OMISSÃO DE ENTRADA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Reduzido, de ofício, o percentual de perdas previsto na Portaria nº 445/98. Infração parcialmente subsistente. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. SUPERIOR AS OMISSÕES DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS ANTERIORES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. O sujeito passivo não conseguiu trazer ao feito elementos consistentes que se pudessem opor ao levantamento realizado e os resultados apurados. Infração mantida. **c)** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **c.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **c.2)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Acusações mantidas. Rejeitados os pedidos de nulidade. Indeferido pedido de perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/03/2020, no valor de R\$836.991,32, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior aos das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$168.171,14, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 - 04.05.05 - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração 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 contabilizada, no mesmo exercício fechado de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$649.033,29, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 03 - 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias 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 no exercício fechado de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$16.489,08, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 04 - 04.05.09 - 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 desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício fechado de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.297,81, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

A 4ª JF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0262-04/20-VD (fls. 61 a 65), com base no voto a seguir transcrito:

*“O defendente arguiu a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa aduzindo que os dispositivos legais, supostamente infringidos, inseridos no Auto de Infração não guardam relação com as infrações indicadas.*

*Este argumento não pode ser acatado, pois todas as infrações foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados. Sendo que nas infrações 01 e 02 foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saídas (infração 01) e operações de entradas (infração 02), nos exercícios de 2017 e 2016, respectivamente.*

*Para a apuração da base de cálculo foram utilizadas as metodologias previstas na Lei nº 7.014/96, nos art. 23-B para a primeira Infração, que diz respeito à omissão de saídas, e 23-A para a segunda infração, por se tratar de presunção de omissão de saídas, conforme previsto no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos geradores: “Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: saldo credor de caixa, suprimento a caixa de origem não comprovada, manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como **entrada de mercadorias** ou bens não registrados, pagamentos não registrados ou das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: instituições financeiras; administradoras de cartões de crédito ou débito; “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

*As infrações 03 e 04 tratam-se de omissões de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo exigido o imposto por solidariedade por ter o contribuinte adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (infração 03) e imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo exigido na infração anterior, a título de crédito fiscal (infração 04), no exercício de 2016.*

*As bases de cálculo também obedeceram ao previsto na Lei nº 7.014/96, conforme indicado no Auto de Infração, qual seja, art. 23, inciso I (infração 03) e art. 23, inciso II (infração 04).*

*Ademais, a descrição dos fatos foi efetuada de maneira compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, não estando presentes no processo qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99.*

*Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o contribuinte exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o mesmo obteve as peças necessárias à sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos legalmente previstos e demais exigências formais, inclusive com os demonstrativos que lhes foram entregues.*

*Ressalto ainda que conforme dispõe o art. 19 do RPAF-BA/99, caso houvesse equívoco na indicação do dispositivo legal tal fato não implicaria em nulidade pois, pela descrição dos fatos e dos demonstrativos de apuração do débito, que foram entregues ao defendente ficaria evidente o enquadramento legal, razão pela qual rejeito o pedido formulado pelo impugnante.*

*Em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.*

*No mérito, o impugnante alegou que no levantamento fiscal ocorreram inconsistências, no que diz respeito ao estoque inicial, entradas, saídas, estoque final – quanto na identificação do tipo de omissão imputada, o que pode ser constatado e corroborado pela documentação fiscal que informa estar anexando (doc. 02).*

*O autuante ao prestar a Informação Fiscal não acata o argumento defensivo afirmando que ao examinar o citado documento verificou que se trata de um levantamento com as supostas correções de unidades de alguns produtos, sem qualquer contestação específica daquele apresentado na autuação.*

*Assevera que no decorrer da fiscalização o contribuinte foi intimado a manifestar-se sobre os índices de conversão de unidades utilizados na auditoria efetuada pelo programa SIAF desta Secretaria, porém o contribuinte nada contestou. Possivelmente por já ter enviado lista de conversão de unidades da fiscalização em paralelo a esta, da filial 006, e tal lista foi inteiramente acatada e todos os índices apresentados foram lançados no aplicativo SIAF, utilizado por esta auditoria.*

*Como esclareceu o autuante a insurgência do sujeito passivo reside no fato de que não teriam sido efetuados agrupamentos de diversos itens.*

*De acordo com o item III do art. 3º da Portaria 445, que regulamenta os procedimentos referentes aos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias observo que é admissível o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias ou quando a mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação. A delimitação da forma como o levantamento fiscal deverá ser efetuado, dependente da maneira como o contribuinte escritura seus livros e documentos fiscais.*

*No presente caso observo que tal providência foi efetuada pelo autuante, conforme se observa no demonstrativo denominado “EstqDemonst-Lista Omiss.AGRUPADO”, inserido no CD de fl.13 e em meio físico por amostragem, fl.08 e 09.*

*Assim, caberia ao contribuinte apontar objetivamente os itens que não foram contemplados no mencionado demonstrativo e não apresentar novo levantamento, sem indicar objetivamente as supostas irregularidades.*

*Dessa forma, concordo com as informações apresentadas pelo autuante e concluo pela subsistência das infrações 01, 02, 03 e 04.*

*Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 79 a 88), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade do julgamento por não ter deferido a sua solicitação de realização de perícia e/ou diligência, que conduziria à busca da verdade material, preterindo o seu direito à ampla defesa.

Também alegou a nulidade da autuação por cerceamento de defesa em razão da capitulação genérica da infração, enumerando apenas os caputs dos artigos da complexa legislação baiana, omitindo as dezenas de incisos, alíneas e parágrafos, violando o Art. 142 do CTN e o Art. 39, III e V, “a”, “b”, “c” e VI do RPAF/99.

Afirmou ter ocorrido erro de fato no levantamento fiscal efetuado nas dezenas de milhares de operações e, utilizando o critério de amostragem, apresentou figura e dados do produto CERVEJA SKOL LATA 1X1 350ML para evidenciar que, na Infração 02, foram utilizados o estoque inicial e as saídas em quantidade diferente do que consta em sua EFD, resultando em uma omissão de entradas de 441.120 unidades, quando o correto seria 1.014 unidades.

Esclareceu que as 1.014 supostas omissões decorrem de episódios em que as mercadorias não mais são encontradas, após contagem física do estoque, como furtos, roubos ou vendas a maior, e que as quantidades de mercadorias nos estoques iniciais e finais podem ser verificadas a qualquer momento em seus arquivos digitais que indicou.

Disse que a ausência de um mínimo de convergência mais do que justifica a anulação da Decisão recorrida, para prolação de nova Decisão na sequência das diligências a serem perseguidas ou, subsidiariamente, que sejam realizadas nesta instância administrativa, como parece ser possível os Arts. 123, §3º, 136, §1º, I, 137, I, “a”, 138, §1º, e 145, do RPAF/99.

Discorreu sobre a ausência de razoabilidade e de proporcionalidade da multa imposta, sendo tais percentuais, sobretudo o de 100%, confiscatórios nos termos do Art. 150, IV da CF/88, e na linha de orientação do próprio STF.

Requeru o cancelamento do lançamento, sem prejuízo de seu protesto por realização de diligências nesta fase processual ou no Juízo *a quo*.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa pela falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de entradas e saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2016 e 2017.

Constato que o presente processo está revestido das formalidades legais, os demonstrativos foram detalhadamente apresentados, constando as entradas, saídas, estoques iniciais e finais, cálculo do preço médio, relação e cálculo do valor das omissões.

Não há cerceamento de defesa por utilização de capitulações genéricas das infrações, desde que a descrição dos fatos evidencie de forma clara a acusação, conforme disposto no Art. 19 do RPAF/99, *in verbis*:

*“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”*

Ademais, verifico que, mesmo que por amostragem, o Autuado demonstrou ter pleno conhecimento das acusações, efetuando sua defesa de forma pormenorizada. Portanto, afasto a nulidade suscitada.

Ressalto que a análise dos pedidos de diligência e perícia compete aos julgadores, os quais estão vinculados às suas convicções, podendo os mesmos serem denegados nos termos do Art. 147, I, “a” e II, “b” do RPAF/99, entre outros motivos, quando os julgadores entenderem que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação ou as provas pretendidas são desnecessárias em vista de outras provas produzidas, não cabendo a nulidade da Decisão em caso de indeferimento do pedido.

Além disso, consoante os termos do Art. 147, I, “a” e II, “b” do RPAF/99, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a minha apreciação e a perícia é desnecessária em vista das provas produzidas.

Portanto, indefiro os pedidos de diligência e perícia, já que os motivos aduzidos não são suficientes para embasar tais pedidos, afinal as provas apresentadas podem ser verificadas no julgamento.

No mérito, o Autuado apenas alegou ter ocorrido erro de fato, citando como exemplo que o estoque inicial do produto CERVEJA SKOL LATA 1X1 350ML no exercício de 2016 seria 1.116.756 latas em vez da quantidade de 704.940 latas, registrada no demonstrativo da Infração 02.

Consultei o arquivo da EFD do mês 02/2016 do Autuado, onde deve ser registrado o estoque final do exercício de 2015 e, conseqüentemente, o estoque inicial do exercício de 2016, e verifiquei que está correto o valor constante da autuação.

Portanto, não assiste razão ao Autuado e, como não foram apresentadas outras razões de mérito, reputo subsistentes as infrações imputadas ao Autuado.

Entretanto, embora não seja objeto do Recurso Voluntário, ocorreu alteração na Portaria nº 445/98, incluindo o §1º ao seu Art. 3º, por meio das Portarias nºs 159/19 e 001/20, que determinou que só devem ser exigidas as omissões de saídas que superarem as quantidades resultantes da aplicação dos percentuais nela estabelecidos, no caso do Autuado de 0,99% (noventa e nove centésimos por cento), por possuir a atividade de comércio de atacarejo, conforme transcrito a seguir:

*“§1º Deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período:*

*VII - 0,99%, no comércio de atacarejo;  
...”*

Saliento que o Autuado notoriamente possui a atividade de comércio do tipo atacarejo, embora

sua CNAE registre a atividade de atacadista.

Considerando a entrada em vigor do referido dispositivo, e como a Infração 01 se refere a omissão de saídas de mercadorias, refiz o demonstrativo de acordo com os seguintes procedimentos: calculei os quantitativos a serem desconsiderados mediante a multiplicação do percentual de 0,99% sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas ocorridas no exercício para cada mercadoria, subtraí das quantidades exigidas no demonstrativo, desconsidere os valores fracionados para as mercadorias contadas em unidades e pacotes, multipliquei pelo valor unitário para encontrar a base de cálculo, aplicando a redução de base de cálculo quando devido e a alíquota indicada para cada mercadoria, obtendo o valor efetivamente devido.

Após o refazimento do demonstrativo, os valores exigidos na Infração 01 foram reduzidos de ofício de R\$168.171,14 para R\$150.448,92.

Não há ajuste em relação às demais infrações, por se tratar de apuração de omissão de entradas.

Destaco a incompetência do CONSEF quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos do Art. 167 do RPAF/99, ressaltando que as multas aplicadas estão previstas no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e que não há previsão legal para a sua redução.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, determino a redução do valor da Infração 01 de R\$168.171,14 para R\$150.448,92.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269193.0006/20-0**, lavrado contra **ATACADÃO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$819.269,10**, acrescido das multas de 100% sobre R\$815.971,29 e 60% sobre R\$3.297,81, previstas no Art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS