

A. I. Nº - 129712.0003/20-2  
AUTUADO - MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS EIRELI  
AUTUANTE - MARIA CRISTINA ALVES CORREIA SANTOS  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17/06/2021

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0073-03/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. 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. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. O sujeito passivo não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Itens mantidos sem qualquer alteração. Infrações caracterizadas. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2020, exige crédito tributário no valor de R\$660.363,22, em razão das irregularidades abaixo enumeradas:

Infração **01** - 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto, relativo a omissões 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 ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, nos exercícios fechados de 2016 e 2017. Exigido o valor de R\$202.460,78, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 17 a 46;

Infração **02** - 04.05.08. Falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal e consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados, no ano de 2016 e de 2017. Exigido o valor de R\$307.327,06, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 48 a 51;

Infração **03** - 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, deduzido parcela do valor do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de

documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2016, e de 2017. Exigido o valor de R\$150.575,38, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 53 a 56.

O Autuado impugna o lançamento, fls. 63 a 66, através de advogado, procuração fl. 81. Registra ser a defesa tempestiva. Reproduz as infrações que lhe foram imputadas. Alinha suas razões de defesa nos termos sintetizados a seguir.

Inicialmente, requer que todas as publicações do presente feito sejam realizadas em nome da advogada Lara Britto de Almeida Domingues Neves, inscrita na OAB/BA sob o nº 28.667, sob pena de nulidade.

Cita que em 30/06/2020 fora encerrada a fiscalização por esta Inspetoria, oportunidade em que foram fiscalizados os exercícios de 2016 a 2018, com a lavratura do presente Auto de Infração.

Ressalta que, diante das mencionadas infrações, o Fisco aplicou penalidades de multas que variaram entre 60% e 100%, entendendo ser devido o valor total de R\$1.378.648,54, atualizado até 30/06/2020.

Afirma que a autuação padece de manifesta nulidade diante da ausência de clareza das informações do Auto de Infração, o que viola seu direito ao contraditório e à ampla defesa, além de inexistir qualquer razão ao Fisco, tendo em vista que recolheu regularmente o ICMS e cumpriu com suas obrigações acessórias.

Declara que ao lavrar o Auto de Infração, o Autuante apontou dispositivos legais que estariam sido violados diante de sua conduta. Prossegue frisando que, da simples análise dos artigos trazidos é possível perceber que há apenas indicações genéricas, inclusive com contradição entre artigos indicados, o que viola o exercício do contraditório e ampla defesa, por não ter certeza do que está se defendendo.

Com relação à Infração 01, destaca que foram apontados os seguintes dispositivos no campo “enquadramento legal”: art. 2º, inciso I; art. 23-B, da Lei 7.014/96 c/c art. 83, inciso I, do RICMS-BA/12; e art. 13, inciso I, da Portaria nº 445/98.

Sustenta que da simples análise dos dispositivos é possível perceber que não há indicação do fundamento legal efetivamente adotado na fiscalização para formação do valor a título de base de cálculo, tendo em vista que, sequer, existe indicação do inciso do art. 23-B, da Lei 7.014/96. Indaga que, como se defender de uma autuação sem saber o motivo e fundamento para que se pudesse chegar à essa base de cálculo. Diz restar claro que o Auto de Infração fere gravemente o contraditório e a ampla defesa.

Pondera que a mesma irregularidade ocorre nas demais infrações. Revela que a Infração 02 possui fundamento legal no art. 6º e no art. 23, da Lei 7.014/96.

Diz ser facilmente perceptível que o enquadramento legal da Infração é totalmente genérico, sem que haja, sequer, indicação dos incisos que estariam sendo violados no presente caso.

Afirma haver manifesta contradição entre os dispositivos aplicados, tendo em vista que o agente fiscalizador enquadra a situação no art. 23, da Lei 7.014/96, para a apuração da base de cálculo, ao mesmo tempo que indica o art. 10, da Portaria nº 445/98, artigo esse que expressamente se refere à base de cálculo disposta no art. 23-A, da Lei 7.014/96.

Continua frisando que, sequer há correspondência entre o art. 23, da Lei 7.014/96 e o art. 10, da Portaria 445/98, que são divergentes na apuração da base de cálculo para incidência do tributo, situação que torna impossível que o contribuinte entenda o que é efetivamente correto para este Órgão Fiscalizador impedindo completamente o exercício do contraditório e ampla defesa.

Afirma que o Auto de Infração faz menção à dispositivos completamente genéricos, que ferem o direito ao contraditório e à ampla defesa do Autuado.

Assevera que a clareza e regularidade das informações da fiscalização proporciona o esclarecimento das divergências existentes entre Fisco e o particular no tocante à constituição do crédito tributário. Menciona que no gozo do seu direito ao contraditório, o contribuinte poderá abrir discussão de mérito com a finalidade de pôr fim a eventual controvérsia existente, o que atribui - justiça ao processo, possibilitando a devida apreciação da tributação.

Assinala que a ampla defesa, por sua vez, garante que o contribuinte possa, no exercício do contraditório, efetivamente, exercer o seu direito de contradizer as alegações do Poder Público, fazendo uso de todos os meios de defesa previstos no ordenamento jurídico.

Revela que tais direitos estão devidamente garantidos no RPAF-BA/99.

Prossegue destacando que ainda, se aplicando por analogia a Lei 12.209/11, que dispõe sobre o processo administrativo estadual em geral, também devem ser estritamente observados os direitos do administrado. Para corroborar seu entendimento reproduz teor do art. 3º, do RPAF-BA/99.

Ressalta que, diante da indicação de dispositivos e infrações completamente genéricas, que dificultaram e até impossibilitaram o exercício do contraditório e da ampla defesa pelo Autuado, resta evidente a nulidade da fiscalização e, por corolário lógico, o Auto de Infração ora vergastado.

Destaca que foi autuado por deixar de recolher ICMS: *i*) - por omissão de saída de mercadorias; *ii*) - na condição de substituta tributária; *iii*) - por antecipação tributária, no período de 2016 a 2018.

Observa que, diferentemente do quanto indicado no Auto de Infração, em realidade, recolheu regularmente o Imposto sobre Circulação de Mercadorias em todo o período apurado, seja na condição de contribuinte, seja na condição de substituta.

Registra que todas essas informações podem ser facilmente retiradas do próprio sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, não havendo razão ao Fisco Estadual no que tange às Infrações, ora vergastadas.

Pugna pela juntada de documentos que comprovam a insubsistência do Auto de Infração.

Requer novamente que todas as publicações do presente feito sejam realizadas em nome da advogada Lara Britto de Almeida Domingues Neves, inscrita na OAB/BA sob o nº 28.667, sob pena de nulidade.

Conclui requerendo:

1. Seja declarada nula a autuação, em razão da indicação de dispositivos totalmente genéricos, o que viola o contraditório e sua ampla defesa;
2. Caso não entenda pela nulidade, que seja observada a insubsistência da autuação;
3. a juntada da documentação comprobatória.

A Autuante presta a informação fiscal, fls. 87 e 88, nos termos que se seguem.

Assinala que o Autuado, na sua peça de defesa, pede pela nulidade do Auto de Infração questionando artigos da legislação do RICMS quanto as infrações constantes do Auto e Infração.

Informa que não lhe cabe analisar o mérito da argumentação, tendo em vista que a atividade do Auditor Fiscal é plenamente vinculada. Assevera ser da sua competência apenas aplicar a legislação.

Afirma que o PAF se reveste de todas as formalidades exigidas na legislação tributária estadual, especialmente do RICMS, tais como: científicação do início da ação fiscal, levantamento fiscal com demonstrativos detalhados, caracterização da infração, identificação do autuado, discriminação dos dispositivos infringidos e multas aplicadas.

Destaca que a autuação teve como base de dados a Escrituração Fiscal Digital - EFD apresentada

pelo contribuinte e as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas e recebidas constantes nos registros dos arquivos transmitidos pelo SPED Fiscal.

Arremata frisando que o Auto de Infração obedece a todos os aspectos formais previstos no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF-BA/99.

Conclui pugnando pela manutenção da autuação.

## VOTO

O Defendente, preliminarmente, suscitou nulidade do Auto de Infração por violação ao contraditório e à ampla defesa. Alegou falta de clareza, indicação de dispositivos genéricos sem indicação do correspondente inciso e contradição entre artigos.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF, cabe esclarecer, que a exigência objeto do presente Auto de Infração afigura-se em consonância com a Lei nº 7.014/96, e o RICMS-BA/2012.

Observo que as infrações imputadas ao Autuado foram descritas de forma clara e precisa, tendo sido acostada aos autos cópia impressa dos demonstrativos das infrações - fls. 15 a 56, além de um CD (*compact disk*), fl. 08, com cópia integral desses demonstrativos em meio magnético. Sendo identificado nos autos que, mediante intimação via DTE, recibo, fl. 58, o autuado recebeu cópias desses demonstrativos e do citado CD.

No que concerne à alegação da existência de indicação genérica de dispositivos legais infringidos, pela não indicação do inciso do artigo correspondente, também não deve prosperar, haja vista que, da análise conjunta de todos os elementos que integram a acusação fiscal - descrição dos fatos, enquadramento legal e demonstrativos pormenorizados discriminando todas as movimentações de estoques que resultaram na apuração das omissões - não remanesce dúvida alguma quanto a efetiva especificação e origem das irregularidades apuradas.

Ademais, é o que se depreende expressamente da inteligência do art. 19 do RPAF-BA/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.*

Verifico também, que ao contrário do quanto aduzido, inexiste qualquer contradição entre os dispositivos que enquadram as irregularidades apuradas.

Assim, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisito essencial algum na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido.

Em suma, as irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Pelo expedito, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo Autuado, por não vislumbrar, portanto, a existência de vício capaz de macular de nulidade o Auto de Infração ou o correspondente processo administrativo fiscal, uma vez que afiguram-se preenchidas todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação de regência, inclusive, nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, que pudesse inquirir de nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, conforme já relatado, trata o presente Auto de Infração de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2016 e 2017, que apura falta

de recolhimento de ICMS em decorrência de omissões de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais - Infração 01, aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, na condição de responsável solidário - Infração 02, e por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo - Infração 03.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, procedimento fiscal adotado no presente Auto de Infração, se constitui roteiro de auditoria destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta, tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

A Portaria nº 445/98, que disciplina o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, estabelece no art. 10, que no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque, ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto devido, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal, Infração 02, bem como, o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, Infração 03, apurados na forma prevista no art. 10, I, "a" e "b" da citada Portaria.

Em suas razões de Defesa, o Impugnante cingiu-se a registrar, tão-somente, que diferente do quanto indicado no Auto de Infração, em realidade, recolhera regularmente o Imposto sobre Circulação de mercadorias em todo o período apurado, seja na condição de contribuinte, seja na condição de substituta.

A Autuante, em sede de informação fiscal, esclareceu que todos os elementos constitutivos do débito tributário que está sendo cobrado, foram levantados através dos dados constantes dos arquivos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, e Notas Fiscais Eletrônicas do Autuado, cujos arquivos foram anexados ao Auto de Infração, através CD-R à fl. 08.

No presente caso, a exigência do ICMS relativo à omissão de saídas (mercadorias submetidas a tributação normal), da Infração 01, concomitante com a omissão de entrada relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (Infração 02 - responsável solidário), e devido por antecipação (infração 03), estão em absoluta conformidade com a legislação de regência.

Saliento, que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte, sem emissão da documentação fiscal exigível (Infração 01), conforme estatui o art. 4º da Portaria 445/98.

Ressalto, que se tratando de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária, e ainda estando as mercadorias em estoque ou saídas sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal - Infração 02, conforme prevê art. 15, inciso I, alínea "a" Portaria 445/98.

Observo também, ser devido o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 03), conforme art.10, inciso I, alínea "b" Portaria 445/98.

Assim, resta evidenciado, nos presentes autos, que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos algum capaz de elidir a acusação fiscal.

Nos termos expendidos, e sob a égide do teor do art. 143 do RPAF-BA/99, ao impor expressamente que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, concluo pelo acerto da autuação e pela subsistência das três infrações objeto do Auto de Infração

Por fim, o Autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Assinalo que inexiste qualquer impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o inciso III, do art. 26 do RPAF-BA/99, a intimação deve ser endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 e 109 do mencionado Regulamento. Logo, não se configura irregularidade alguma, se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 129712.0003/20-2, lavrado contra **MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$660.363,22**, acrescido das multas de 100% sobre R\$509.787,84, e 60% sobre R\$150.575,38, previstas na alínea 'd', do inciso II, e no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA