

**A.I. Nº** - 298628.0009/19-0  
**AUTUADO** - OLIVEIRA DISTRIBUIDORA DE EMBALAGENS E ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - DJALMIR FREIRE DE SÁ  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 27/12/2021

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0194-02/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Contribuinte não contestou os valores, requerendo a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa da SAT nº 56/2007, inaplicável no caso. Infração caracterizada. Autuada não elidiu a infração. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Lavrado em 09/12/2019, o presente Auto de Infração exige ICMS no valor histórico de R\$233.380,23, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita:

**INFRAÇÃO 01 – 04.05.01** – Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, apurado nos períodos de 2017 e 2018.

O autuante informa no campo DESCRIÇÃO DOS FATOS: “...*encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento a O.S. acima discriminada, tendo sido apuradas as seguintes irregularidades: Omissão de Saídas – 04.05.02 – Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada; Antecipação parcial do ICMS recolhida a menor ou não recolhida; Débito a menor por erro na aplicação da alíquota (CFOP vs. UF); Substituição Tributária – Antecipação a menor; falta de antecipação; Crédito indevido – Mercadorias com ICMS substituído; Débito de diferencial de alíquota ref. A Ativo/Material de consumo; Débito a menor por erro na determinação da base de cálculo.*”.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I; art. 23-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 83, inc. I do RICMS/2012 e artigos 4º e 5º da Portaria nº 445/98.

A autuada através de seus advogados impugna o lançamento, fls. 114 a 116.

Inicialmente declara que exerce atividade de comércio atacadista de embalagens, artigos de escritório, chocolates, confeitos, balas, bombons, produtos alimentícios de produtos de higiene, limpeza, conservação domiciliar e de produtos de higiene pessoal, conforme contrato social.

Transcreve a infração e aduz que a autoridade fiscal desconsiderou por completo a legislação que regulamenta a matéria o que tornaria o Auto de Infração improcedente.

Relata que o autuante entendendo que houve omissão de saídas de mercadorias tributadas, lançou o imposto a partir do “*valor cheio das mercadorias*” sem atentar que a Instrução Normativa nº

56/2007, que determina que seja observada a regra da proporcionalidade para cada período, e posteriormente aplicada a alíquota do ICMS.

Afirma que o Conselho de Fazenda da Bahia já pacificou o entendimento acerca da aplicação da proporcionalidade, ao caso em análise, conforme Acórdão CJF nº 0074-12/18, cuja cópia anexa - Doc. 02.

Requer, sob o argumento citado, diligência para que o Fiscal estranho ao feito aplique a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa da SAT nº 56/2007, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

Por fim requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 143 e 144, onde registra que os trabalhos de auditoria foram realizados com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD e nas notas fiscais eletrônicas – NF-e, constantes no banco de dados da SEFAZ, resultando no presente lançamento de ofício.

Reproduz o teor da infração, os argumentos da defesa, e constata que o contribuinte não contestou a omissão de saída, alegou somente que não foi aplicada a Instrução Normativa 56/2007, da Superintendência de Administração Tributária, apresentando no Doc. 02, o Acórdão CFJ nº 0074-12/18, referente ao julgamento do Auto de Infração nº 299131.4215/14-1.

Afirma que deixou de acolher o argumento defensivo pelas seguintes razões:

Primeiro porque na autuação, a valoração dos estoques foi realizada conforme determina a legislação para cálculo do ICMS devido, por produto e respectiva situação tributária. Somente foram consideradas para cálculos do imposto, os produtos que sofrem incidência prevista na legislação, conforme enquadramento legal registrado no citado auto.

Em segundo lugar, o Acórdão CFJ nº 0074-12/18, trata da presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis em função da ocorrência de suprimento de caixa de origem não comprovada, na qual não há como identificar os produtos e suas respectivas situações tributárias, razão pela qual o CONSEF considerou correta a aplicação da Instrução Normativa nº 56/2007. Contudo, no caso em análise, a apuração de omissão de saída se deu com o uso da metodologia de apuração quantitativa dos estoques, considerando-se as quantidades do inventário anterior, acrescido das compras, reduzido das vendas do exercício e do confronto com o estoque final e posteriormente aplicada a tributação cabível.

Conclui mantendo a integralidade do Auto, visto que as alegações do autuado não se aplicam ao caso aqui analisado.

Considerando que a Portaria nº 445/98, tomada como base para a autuação, foi alterada em 03/01/2020, pela Portaria nº 001, o processo foi convertido em diligência a INFAZ de origem para o fiscal autuante, tal como vem sendo adotado neste CONSEF em casos similares, refizesse o levantamento quantitativo de estoque, aplicando o percentual de perdas previsto no § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98, com a nova redação dada pela Portaria nº 001 de 03/01/2020, em relação a cada item de mercadoria que tenha apurado omissão de saídas.

Cumprida a diligência, conforme informação prestada pelo autuante, fls. 152 e 153, onde após aplicado o percentual de perdas apurou como devido o valor histórico de R\$227.590,66, conforme demonstrativos – Anexos I e II, em 2017 o montante de R\$147.948,78 e 2018, R\$79.560,88.

Ato contínuo, o contribuinte foi intimado a tomar ciência do resultado da diligência através do DT-e, fl. 162, concedendo-lhe o prazo de dez dias para manifestação, cuja ciência ocorreu em 03/12/2020.

O contribuinte se manifesta, fls. 165 e 166, onde registra sua concordância com a diligência determinada pelo CONSEF, reafirma sua pretensão de que seja efetuada a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, da SAT e requer novamente a realização de diligência para tal fim, sob os argumentos já apresentados na defesa.

O autuante tomando conhecimento da manifestação, presta nova informação às fls. 169 a 171, onde após reproduzir os argumentos da autuada, reafirma que no caso em discussão, não se adota a

Instrução Normativa 56/2007, pois esta norma se aplica tão somente para as apurações onde ocorre a omissão de saídas nas hipóteses previstas no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

O processo retornou para julgamento em 27/07/2021.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em análise exige do sujeito passivo o ICMS no valor histórico de R\$233.380,23, pela falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Do exame dos autos, constato que a descrição do fato foi efetuada de forma compreensível; foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada 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.

Os demonstrativos sintéticos e analíticos que embasaram o lançamento estão impressos integralmente e apensados aos autos, fls. 10 a 107, gravados em mídia - CD, fls. 111, foram elaborados pelo Auditor Fiscal de forma clara e didática, contendo todos os dados, elementos e informações necessárias à cognição da infração e detalham a metodologia aplicada para apuração do valor exigido, tendo sido entregues ao contribuinte, conforme recibo, fl. 108, que lhe permitiu elaborar a defesa expondo os argumentos que julgou suficientes para elidir a infração, de modo que o direito a ampla defesa e o contraditório foi plenamente preservado.

O sujeito passivo foi cientificado do início da fiscalização em 16/08/2019 através da INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS E/OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES, encaminhada pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, mensagem 134632, fls. 05 e 06

A defesa não questionou os valores apurados, fixando sua contestação no fato do autuante não ter aplicado a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa da SAT nº 56/2007.

Em sede de informação fiscal, o autuante diz não ter considerado tal argumento válido em razão de ter procedido a valoração dos estoques conforme determina a legislação para o cálculo do ICMS, por produto e a respectiva situação tributária.

Foram consideradas para cálculos do imposto, somente os produtos que sofrem incidência do ICMS, ou seja, mercadorias tributadas, conforme previsto na legislação e enquadramento legal registrado no Auto de Infração.

Por seu turno, a Instrução Normativa nº 56/2007, publicada em 21/09/2007 se aplica nos casos em que forem apurada omissão de saídas presumidas, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que provados pelo contribuinte atuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza, exatamente porque nestes casos não se identifica quais mercadorias compuseram o valor do imposto apurado, assim como a sua condição tributária, se isenta, tributada ou outra condição.

Esta instrução, citada pela defesa, decorreu da ocorrência de reiteradas decisões do CONSEF, e como bem pontuou o autuante, não cabe aplicar no caso em lide, tendo em vista que a infração decorreu da constatação de ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento na sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Por outro lado, o Acórdão trazido como paradigma da defesa, como registrado pelo autuante, refere-se a julgamento onde se apreciou matéria diversa da abordada no presente caso. No

Julgamento, foi considerada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, especificamente na infração 05 onde foi imputado ao contribuinte a omissão de saídas de mercadorias apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, ou seja, matéria diversa da tratada na presente lide, onde foram contempladas exclusivamente mercadorias tributáveis.

No mérito, saliento que o débito levantado no lançamento, foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques, relativo aos exercícios de 2017 e 2018, e encontra-se devidamente fundamentado nos demonstrativos sintéticos e analíticos, cujos dados foram extraídos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, elaborada e transmitida pelo contribuinte, assim como as notas fiscais eletrônicas recebidas e emitidas pelo contribuinte e armazenada no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica, que integram o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED-Fiscal.

Importante ressaltar que o processo de fiscalização ao utilizar estes documentos, cujas informações são de conhecimento e inteira responsabilidade do contribuinte, pois ele os elabora, emite e transmite aos órgãos fazendários, ao serem analisados não estão sujeitos a nenhum processo de alteração em virtude de serem processados através do SIAFI – Sistema Integrado de Auditoria Fiscal, homologado pela administração tributária baiana.

O cálculo do imposto devido, foi feito com base nas operações de saídas de mercadorias tributáveis, selecionadas pela autoridade, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, cujo levantamento é composto de diversos demonstrativos que explicitam todo o procedimento levado a efeito.

Ressalto que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias é uma técnica fiscalizatória usualmente adotada pelos fiscos estaduais no desempenho das suas atividades, que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques inicial e final, de determinadas mercadorias, em um intervalo de tempo delimitado. Trata-se, por sua assertividade e simplicidade em um dos mais eficientes meios de se determinar a regularidade das atividades dos contribuintes com repercussão fiscal.

O exame se fundamenta no balanceamento das quantidades das entradas e saídas de mercadorias ocorridas num determinado período e executado com base nos dados escriturados nos livros e documentos fiscais, tendo como parâmetro a verificação destas quantidades a serem submetidas a equação matemática:  $\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{ESTOQUE FINAL} = \text{SAÍDAS REAIS}$ .

Considerando que o levantamento quantitativo de estoque, decorre de dados de conhecimento do contribuinte e da aplicação de uma equação matemática, não se pode olvidar do seu caráter objetivo, motivo pelo qual, para desconstituí-lo, validamente, impõe-se que o sujeito passivo confira o levantamento elaborado pelo fisco, com base nos mesmos elementos utilizados e demonstre as possíveis incorreções existentes.

Do resultado decorrente deste levantamento somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo.

No caso, repito, não houve contestação dos valores levantados, tampouco foram apontados sequer indícios de possíveis irregularidades no levantamento quantitativo, que obedeceu as normas vigentes, a Lei nº 7.014/96, o RICMS/2012, tendo sido observados todas as recomendações e orientações contidas na Portaria nº 445/98.

Indefiro o pedido de diligência nos moldes formulados pelo contribuinte, tendo em vista que o motivo externado, ou seja, aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa da SAT nº 56/2007, como já visto não se aplica ao caso.

Observe, por derradeiro, que o Auditor Fiscal, em cumprimento à diligência, aplicando o percentual a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, previsto no art. 3º, § 1º da Portaria nº 445/98, refez o levantamento restando como devido o montante de R\$227.509,66, conforme demonstrativos – Anexos I e II, fls. 154 a 161, em 2017 o valor de R\$147.948,78 e 2018, R\$79.560,88.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298628.0009/19-0**, lavrado contra **OLIVEIRA DISTRIBUIDORA DE EMBALAGENS E ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$227.509,66**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR