

**A. I. Nº** - 281424.0001/22-4  
**AUTUADA** - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 09.08.2022

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0126-05/22-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADAS. Verificando-se, num mesmo exercício fiscal, diferenças tanto de entradas como de saídas apuradas através de levantamento quantitativo, exige-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de saída. Autuada não apresentou elementos de prova que pudessem desfazer a exigência tributária. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Vale de começo salientar que o presente relatório atende as 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 21/3/2022, num total histórico de R\$ 51.486,36, mais multa de 100%, afora acréscimos, teve a seguinte fundamentação:

#### **Infração 01 – 04.05.02:**

Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de produtos tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, logo 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 espécie em exercício fechado, conforme demonstrativos aplicáveis à auditoria, partes integrantes do lançamento de ofício.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2019.

Fundamentação legal esquadrihada nos arts. 2º, I e 23-B, da Lei 7.014/96, c/c o art. 83, I do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, mais o art. 13, I da Port. 445/98, além da multa tipificada no art. 42, III da lei antes citada.

Acosta o autuante, entre outros documentos (fls. 04/95): termo de início de fiscalização e CD contendo os demonstrativos analíticos integrais da auditoria de estoques desenvolvida e elementos da EFD, além de, em papel, ditos demonstrativos estarem em excertos, acompanhados de alguns DANFES.

A empresa, em petição defensiva (fls. 103/127), argui quatro preliminares, a saber:

**Primeira:** é o auto de infração nulo, dada a violação à ampla defesa, porquanto o procedimento fiscal não teve a sua prorrogação formalizada, para além de noventa dias, não se apresentando a ordem de serviço respectiva, ao arrepio do art. 28 do RPAF-BA, c/c o art. 196 do CTN, e entendimento de decisões administrativas pernambucanas e cearenses, incorrendo-se nas consequências previstas no art. 18 do regulamento retro citado.

**Segunda:** é o auto de infração nulo, dada a violação à ampla defesa, eis que o fisco não considerou os estoques iniciais e finais efetivos, afetando o juízo de certeza da infração, em dissonância com o art. 2º e 39, VI, do RPAF-BA. Deveria o fisco no levantamento quantitativo analisar os estoques de outros anos e não somente o de 2019, até porque partiu de estoques iniciais e finais “zerados”. Por outro lado, o trabalho do autuante limitou-se a apresentar dados resumos, sem detalhamento de informações, impedindo-se a livre defesa e dotando o crédito lançado de iliquidez e incerteza.

**Terceira:** é o auto de infração nulo, dada a violação à legalidade, em face da ausência de amparo legal quanto à metodologia do levantamento quantitativo utilizada, porque a autoridade fazendária ignorou os comandos da Port. 445/98, art. 3º, notadamente no que toca ao rigor na quantificação das mercadorias, uniformização da unidade de medida e “reagrupamento” de itens idênticos.

**Quarta:** é o auto de infração nulo, dada a violação à legalidade, haja vista a adoção no trabalho fiscal de alíquota genérica de 18% para todos os produtos supostamente não registrados, quando deveriam ter sido usadas as alíquotas por produto de acordo com a legislação de regência, tornando o crédito tributário ilíquido e incerto.

No mérito, acusa ter havido desatendimento à verdade material, ante a metodologia equivocada usada na auditoria, nomeadamente quanto ao fato de partir de estoques iniciais e finais “zerados”, conforme mostrado em trecho de planilha fiscal que colou (fl. 116), sendo esta falha mero descumprimento de obrigação acessória. Ademais, integrante do ramo varejista alimentício, é improvável que não tivesse em seu inventário quantidades de produtos estocados, a exemplo de requeijão cremoso e margarina, acusando zero nos seus estoques inicial e final (fl. 117). Cita doutrina e dispositivos do CTN inobservados.

Também no mérito denuncia que o fisco deixou de considerar um mesmo produto com códigos diversos, a exemplo de queijos, mortadelas, apresuntados, entre outros, em face de eventos comerciais (promoções, kits, embalagens comemorativas etc.), de modo que deveria ter feito o devido agrupamento, consoante art. 3º, III da Port. 445/98. Solicita, neste sentido, diligência e/ou perícia para revisar os valores ou, quando nada, a retificação da obrigação acessória de retransmitir os arquivos eletrônicos.

No mesmo tópico defensivo, enuncia haver diversidade nas unidades de medida entre a embalagem adquirida e a revendida, gerando distorções no levantamento.

Subsidiariamente, invoca a impropriedade na tipificação da multa, pois, em vez de 100%, deveria ser de 70%, nos termos do art. 8º, II da Port. 445/98, cuja redação antiga, modificada depois pela Port. 159/19, é a que se aplica para a hipótese em tela. Ademais, aqui é o caso de aplicar-se o art. 112 do CTN.

Ainda subsidiariamente, com base na exorbitância da penalidade pecuniária, traduzindo confisco e desrespeito a proporcionalidade e razoabilidade, pleiteia a redução do percentual de 100% para 20% ou 30%, com apoio em decisões do STF. Lembra novamente o art. 112 do CTN.

Juntados documentos de representação legal (fls. 129/160).

Em suas informações fiscais (fls. 163/179), o autuante:

Rebate a primeira preliminar dizendo que a ação fiscal terminou dentro dos noventa dias, sem necessidade de prorrogação, ficando o contribuinte ciente em 02.02.2022 do início da auditoria e ciente da lavratura do auto de infração em 28.3.2022, consoante termo de início de fiscalização enviado via DTe (fl. 04) no qual se vê, dentre outras informações, o número da ordem de serviço e o exercício a ser analisado.

Repulsa a segunda preliminar afirmando ser despiciendo buscar outros anos fiscais para além do fiscalizado, até porque a auditoria é por exercício fechado, na espécie, o de 2019. E agiu de acordo com os arts. 1º e 2º da Port. 445/98. Além disso, produziu – juntou e disponibilizou em

mídia digital – todas as planilhas analíticas e sintéticas necessárias para compreensão da auditoria de estoques desenvolvida, listadas exemplificativamente à fl. 170. Sobre os estoques inicial e final, garante que extraiu todos os dados da EFD transmitida pelo sujeito passivo.

Rechaça a terceira preliminar aduzindo que examinou 388 itens, todos agrupados de acordo com a sua afinidade, demonstrado em relatório encartado no CD de fl. 93. Além disso, observou a uniformização das unidades de medidas entradas e saídas, por produto, quantificando as mercadorias, a depender do caso, em unidades, quilogramas e litros, não apontando o contribuinte qualquer divergência concreta.

Refuta a quarta preliminar porquanto cada produto levantado tem a sua alíquota específica, indicada na planilha fiscal em coluna própria, seguindo os moldes do art. 15 da Lei 7.014/96.

No mérito, assegura que seguiu a metodologia usual aplicável na auditoria de estoques, tecendo considerações semelhantes às perpetradas em relação à segunda preliminar. Adita ainda que as marcas de requeijão e margarina discriminadas na peça empresarial não foram objeto de autuação. Para outros produtos, a indicação de estoque inicial e/ou final “zerado” foi declarada pelo próprio sujeito passivo em sua EFD.

Dentro ainda do mérito, garante que procedeu aos agrupamentos de códigos quando houve afinidade de itens, trazendo exemplos à fl. 175, em relação a “steak” e “presunto de peru”. A impugnante, na verdade, não apontou um caso específico de inconsistência de agrupamento ou erros de conversão em unidade de medida.

Por sua vez, prossegue, o estabelecimento autuado não fatia ou processa produtos de padaria, apenas transfere para suas filiais, por ser centro distribuidor.

Quanto à multa, adverte que o percentual de 70% previsto na Port. 445/98 se aplica à omissão de entradas, não à omissão de saídas, esta última sendo o caso deste PAF. Demais, o art. 42, III, “g” da Lei 7.014/96, ao estipular a pena de 100%, prevalece sobre a disposição de portaria, que é de 1998.

Ainda sobre a sanção pecuniária e eventuais inconstitucionalidades, declara não ter competência para manifestar-se sobre a matéria.

Por fim, afasta a aplicação do art. 112 do CTN, pois não há dúvidas quanto à tipificação legal do fato tributável.

Distribuído o processo para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo.

Após análise instrutória, 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.

Passo, por conseguinte, a apresentar o meu voto.

## **VOTO**

**Compete inicialmente apreciar as preliminares de nulidade de lançamento de ofício agitadas pela defendente.**

Não há que se aventar neste processo da possibilidade de aplicação do comando contido no art. 28, § 1º, do RPAF-BA. Entre a ciência da ação fiscal e do auto de infração por parte do contribuinte decorreram menos de noventa dias, bastando para tanto examinar-se as intimações via eletrônica de fls. 04, 99 e 99v. Nulidade rejeitada.

O exercício auditado foi o de 2019 e o levantamento de estoques apoiou-se em elementos fiscais-contábeis declarados pela própria autuada, à vista da Escrituração Fiscal Digital (EFD) transmitida para a base de dados fazendária, inclusive elementos sobre o inventário inicial e final de cada

produto. Todas as planilhas elaboradas pela auditoria tiveram como escopo as rotinas apontadas na Port. 445/98, com informações esmiuçadas, entregues regularmente ao contribuinte. Segunda preliminar afastada.

Usou o autuante da técnica de agrupamento e conversão uniforme das unidades de medidas entradas e saídas, com fulcro no art. 3º da Port. 445/98. Verifica-se dos demonstrativos fiscais que mercadorias afins com códigos distintos foram agrupadas, além ter sido feita a harmonização de medidas para fins de contagem das entradas e saídas. Nulidade desacolhida.

Improcede a alegação de ter o fisco adotado uma alíquota genérica para os produtos cujas diferenças foram encontradas. Em verdade, à luz dos demonstrativos fiscais, designadamente o relatório de omissão de saídas, identifica-se que o autuante indicou em coluna própria (“AliqItems”) as alíquotas aplicáveis para cada produto, a exemplo de “jerked beef”, que tem redução de base de forma que a carga resulte em 12%. Quarta preliminar considerada insubsistente.

Neste contexto, cumpre enfatizar que o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude, 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, a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado SLCT – Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da peça ou defeitos de representação legal para o signatário da impugnação funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório, da legalidade e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer outros princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

**Indefiro**, desde já, o pedido de revisão fiscal a título de diligência e/ou perícia, solicitado pela defendente à fl. 127, porquanto os elementos instrutórios contidos no PAF são o bastante para análise do mérito da autuação e apreciação da matéria controvertida.

Também não há como, nesta altura processual, autorizar-se a retificação de dados da escrita digital, passando a considerá-los como corretos. O contribuinte não apresentou justificativas convincentes para que isto fosse feito.

No mérito, a autuada acaba reprisando em muitos pontos as suas alegações preliminares.

A postulação estatal ora sob apreciação exige diferenças de ICMS em virtude de omissões de saídas de mercadorias sem a devida cobertura documental, isto é, sem emissão das notas fiscais correspondentes, apuradas em quantidade superior às omissões de entradas, diferenças estas identificadas através do levantamento quantitativo de estoques, por tipo de mercadoria, efetuado em exercício fechado, precisamente o de 2019.

Na realidade, a auditoria seguiu a metodologia usual aplicável no levantamento quantitativo de estoques, conforme os procedimentos preconizados nos dispositivos da Port. 445/98.

À luz da EFD transmitida pelo estabelecimento autuado, o autuante colheu os dados de estoque inicial e final declarados e movimentação de entradas e saídas, produto a produto, de tal sorte que as diferenças de quantidades implicaram em omissão de saídas sujeitas ao ICMS, liquidadas de acordo com a técnica de tributação prevista. Se para alguns itens não há informações inventariadas, é que desta maneira o contribuinte declarou.

Aliás, no tocante às marcas de requeijão e margarina discriminadas na impugnação, constata-se que ditos itens não foram alcançados na autuação.

Do mesmo modo, os agrupamentos de códigos foram efetivados quando se constatou afinidade de itens, inclusive trazendo o autuante casos concretos à fl. 175 da peça informativa, dentro da **lista**

**de grupos de estoque** por ele produzida, demonstrativo acostado no CD de fl. 93. A defendente, ao contrário, **não apontou** um caso específico de inconsistência de agrupamento ou erros de conversão em unidade de medida, estas últimas harmonizadas em unidades, quilos e litros.

No que tange à multa, não há que se falar em redução de 100% para 70%, em função do que dispunha o art. 8º, II da Port. 445/98. Efetivamente, este último percentual menor se aplicava quando havia omissão de entradas, fora da hipótese dos autos. Aqui a omissão é de saídas, com previsão sancionatória no art. 42, III, “g” da Lei 7.014/96. Incabível o art. 112 do CTN porque inexistem dúvidas sobre qual percentual aplicar.

Igualmente não comporta a alegação reducional da pena de 100% para 20% ou 30%, em razão da alegação empresarial do primeiro percentual ser confiscatório, irrazoável ou desproporcional.

Na verdade, a proposição das multas indicadas no corpo do auto de infração encontrou respaldo em comando de lei, designadamente no art. 42 e respectivos incisos da Lei nº 7.014/96.

Tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei. Para as situações retratadas neste PAF, a sanção cabível é aquela consignada no lançamento.

Há a conformação do ilícito tributário à previsão normativa mencionada no corpo do auto de infração.

Quanto à alegação de confisco, falece competência a esta JJF apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária em vista de inconstitucionalidades, segundo vedação disposta no art. 167 do RPAF-BA.

Sem aplicabilidade, aqui também, do mandamento do art. 112 do CTN.

Afasto, pois, o pedido de redução da **penalidade**.

Isto posto, considero o auto de infração inteiramente PROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0001/22-4**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 51.486,36**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, e demais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR