

**A. I. Nº** - 232875.0008/22-9  
**AUTUADO** - NYNAS DO BRASIL COMÉRCIO SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO LUÍS DOS SANTOS PALMA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 29/08/2022

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0134-03/22-VD

**EMENTA:** ICMS. 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, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Contribuinte não traz aos autos elementos capazes de elidir a infração que lhe foi imputada. Infração caracterizada. Não acatada preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência. **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/02/2022, para exigir o crédito tributário no valor de R\$ R\$ 810.063,07, acrescido da multa de 100%, através da 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, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017. Demonstrativo às fls. 05 a 14 e CD à fl. 15.

O Autuado apresenta peça defensiva através de seu representante legal, fls. 40 a 52, inicialmente, observa a tempestividade da impugnação, relata fatos antecedentes à autuação e alinha suas razões de Defesa a seguir resumidas.

Afirma que se dedica à importação, exportação, venda e distribuição de óleos minerais para transformadores elétricos, lubrificantes e aplicações químicas. Observa que até 05.01.2018, realizava parte de suas operações por meio da filial localizada em Camaçari, neste Estado, data em que encerrou suas atividades. Esse é o estabelecimento objeto da autuação fiscal.

Relata que em razão de suas atividades, estava sujeita a apurar e pagar o ICMS. Todos os seus estabelecimentos obedecem a rígidos procedimentos destinados a garantir o fiel cumprimento da complexa legislação tributária que estrutura a incidência do imposto neste Estado.

Prossegue destacando que mesmo assim, foi notificada a respeito da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, que contém a exigência de ICMS e multa, alegando *“falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”*.

Observa que o Fisco Estadual se valeu de procedimento especial de levantamento de estoque regrado pela Portaria nº 445/98 da SEFAZ-BA, imputando o descumprimento da Lei Estadual nº 7.014/96, artigos 2º, inciso I, e 23-B e Portaria nº 445/98, artigos 4º e 5º.

Ressalta, antes de adentrar no mérito que o Auto de Infração em questão padece de vícios que o cominam de nulidade absoluta, em clara contrariedade ao conceito de lançamento fiscal trazido pelo art. 142, do CTN. O resultado final da cobrança impede o desenvolvimento de uma defesa pautada em situações claras e concretas.

Observa que o lançamento não foi realizado com o devido respeito à legislação e à vinculação plena que limita a atividade de constituição do crédito tributário, sendo impreciso, errôneo e obscuro, ensejando flagrante violação ao seu direito à ampla defesa.

Destaca que as descrições da acusação e os textos legais invocados pela Fiscalização, sequer representam normas claramente passíveis de infringência específicas. O Fisco apenas levantou diversas normas relacionadas ao levantamento de estoque sem especificar inciso e alínea supostamente infringidos.

Assevera que se vê na situação de responder a acusações com base no lacônico descritivo acima, que pouco ou nada explica; e por isso, teve de basear sua defesa na análise de planilhas prolixas e confusas, tentando melhor deduzir o que quis dizer a Autoridade Tributária.

Pondera que, Tributo só pode ser lançado em razão da aplicação de lei específica e vigente, de maneira clara, precisa e vinculada. Quanto ao Auto de Infração como um todo, ou seja, até em relação à multa e aos juros de mora, tem-se também flagrante a sua nulidade, por violação ao art. 142, do CTN. Vinculação plena do ato e legalidade não foram observados nem de longe observados.

Menciona que a Fiscalização se limitou a citar dispositivos legais que não representam normas precisas passíveis de infringências, que não permitem que se extraia com clareza o que foi violado. Piorando a clareza e a compreensão do contribuinte, foram juntados complexos demonstrativos sem maiores explicações.

Sustenta que Auto de Infração assim pautado em ilações contraria não apenas a própria legislação estadual, mas também o CTN, que impõe a precisão e a boa delimitação das regras aplicáveis quando da construção do lançamento tributário. Mais que isso, nem se justificou a razão pela qual o Fisco aplicou o levantamento de estoque, verdadeira técnica de arbitramento, a uma empresa sólida e com escrita fiscal e emissão de documentos sabidamente constantes e regulares. Tampouco isso se pode admitir, pena de banalização indevida do uso de presunções ou da metodologia do arbitramento.

Declara que pela análise dos anexos ao Auto de Infração, é possível verificar que a autuação foi realizada com base em presunções. O próprio cálculo do suposto valor das mercadorias que teriam tido saída sem o correspondente documento fiscal foi apurado com base no preço médio de entradas e saídas. Observa que tal procedimento não é aceito pelo CONSEF, pois de acordo com a Súmula CONSEF nº 05, o procedimento de arbitramento só é admitido quando não for possível apurar o montante real da base de cálculo:

Afirma que esse, definitivamente, não é o seu caso, pois como acima mencionado, é empresa que sempre cumpriu regularmente com suas obrigações acessórias. Para comprovar tal fato, a requer a juntada de todos os documentos fiscais referentes ao ano de 2017, tais como Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) íntegra - Doc. 05, fls. 95 a 112 e resumo - Doc. 06, fls. 114 a 191, Livro de Entradas - Doc. 07, fl. 193 a 226 e Livro de Saídas - Doc. 08, fls. 216 a 228, bem como o Recibo de Entrega da Escrituração Fiscal Digital – SPED - Doc. 09, fls. 230 a 286.

Assinala que com base nessa documentação, é possível confirmar a sua regularidade fiscal e a ausência de qualquer saída de mercadorias sem a respectiva Nota Fiscal. Para comprovar tal fato, afirma juntar aos autos todas as Notas Fiscais de Entrada e Saída emitidas no ano de 2017 - Doc. 10, fls. 288 a 425. Observa que todas as Notas Fiscais de Saída foram emitidas para a Pirelli Pneus Ltda. (CNPJ nº 02.331.563/0003-50), único cliente nesse Estado, o que inclusive facilita muito a fiscalização.

Informa que não foi possível localizar cópia das Notas Fiscais nºs 587, 590, 591 e 592. Tão logo essas notas sejam localizadas em seus registros, apresentará nesse processo.

Sustenta que, tendo em vista a apresentação de todos esses documentos, fica ainda mais clara a impossibilidade do procedimento de arbitramento. Esse, inclusive, é o entendimento desse CONSEF, citando o Acórdão nº 0084/02/02 e o Acórdão nº 0211-11/07.

Reproduz o teor do inciso IV, do art. 18, do art. 22 e do art. 21, do RPAF-BA/99 que dispõem expressamente acerca de casos como o presente - e são taxativos ao reconhecer a nulidade de autos de infração lavrados imprecisamente.

Diz ser preciso reconhecer, com o devido respeito, que a Fiscalização Estadual não trouxe quaisquer elementos concretos - documentos ou provas - capazes de demonstrar a suposta conduta descrita na autuação. Com efeito, as acusações não se fizeram acompanhar de notas fiscais, livros fiscais, enfim, de nenhum documento que concretamente as provasse ou, quando menos, as sugerisse. Nem os registros de estoque, nem os livros em que registradas as notas fiscais, nada foi apresentado junto ao Auto de Infração.

Afirma que se encontra na situação de verificar até mesmo a existência (o que dizer das informações) das notas fiscais referidas nos extensos e prolixos “demonstrativos”, os quais se limitaram a aludir aos (supostos) dados mais básicos e elementares dos documentos em questão.

Prossegue destacando, com o devido respeito devido à Autoridade Fiscal, no caso em tela não agiu com o costumeiro zelo, talvez por necessidade de concluir rapidamente a ação fiscal. É um fato que a Fiscalização não produziu ou apontou qualquer documento que demonstrasse as acusações.

Aduz que pela flagrante nulidade, tem por certo que esse procedimento não reúne condições de ser mantido.

Observa que os pontos acima levantados (falta de menção e esclarecimento quanto aos específicos dispositivos presumidamente violados, e ausência de base documental) prejudicam claramente a defesa da Impugnante, implicando em cerceamento de seu direito de contestar a ação fiscal em bases sólidas e precisas.

Assinala que a legislação do Estado da Bahia impõe a nulidade de ações fiscais que prejudicam a defesa. Diz ser esse o comando inequívoco do inciso II, do art. 18, do RPAF-BA/99:

Diz ser fato incontestável que o Auto de Infração, ora combatido, padece de todos esses vícios, devendo por isso ser anulado por esta Autoridade Julgadora, por patente violação do direito à ampla defesa da Impugnante.

Afirma que cabe explicar mais detalhadamente o que se entendeu – com muita dificuldade – do método utilizado pela Autoridade Fiscal.

Observa que a Fiscalização, de maneira estanque, isto é, dentro de cada ano e sem considerar os períodos imediatamente anterior e posterior (confessadamente, o levantamento deu-se “por exercício”), realizou o procedimento de levantamento de estoque da seguinte maneira.

Frisa que primeiramente tomou a quantidade existente, em seu registro de estoque, dos produtos comercializados, no começo de cada ano (“T-0”); assim, por exemplo, partiu de uma quantidade “x-estoque1” do produto “A” em 01.01.2017; feito isso, a Fiscalização deduziu as saídas (“y”) e somou as entradas (“z”) conforme as quantidades das notas fiscais de saída e de entrada registradas ao longo do ano, chegando a uma quantidade “x2” (irreal); após, comparou “x2”, obtido segundo esse método, com “x-estoque2”, que é a quantidade do produto “a” efetivamente constante do registro de estoque da Impugnante ao final do período (“T-1”).

Tenta traduzir esse procedimento numa fórmula contendo as variáveis acima, que colaciona à fl. 47.

Aponta que depois de obtido esse estoque final segundo o Fisco, apurou-se a suposta omissão calculando-se a diferença entre esse estoque final e o estoque final constante do registro de estoque da Impugnante.

Observa que o procedimento fiscal tem três problemas fundamentais. E a correlação entre esses três problemas demonstra completa inconsistência total do trabalho fiscal.

1. (disparidade da base de dados): segundo admite o próprio Fisco, foi verificado o estoque inicial dos produtos com base nos números constantes do inventário. Com relação à verificação do número de estoque final, a autuação não deixa claro se apurou estes números com base nas saídas de notas fiscais ou nas quantidades registradas nos livros fiscais. Portanto, é possível que o Fisco tenha se baseado em diferentes bases de dados, o que, claramente, gera distorção dos números apurados.

2. (descompasso temporal): a movimentação do estoque não acompanha a emissão/escrituração das notas fiscais de entradas e saídas; ou seja, uma transferência de mercadoria em que é a destinatária pode suscitar a imediata alteração do inventário (estoque), mas a nota fiscal será escriturada vários dias depois; isto é, no momento 1 há a transferência física dos bens, a *emissão* (mas não a escrituração) da nota fiscal, bem como a transferência no registro de estoque, mas apenas no momento 2 é que será escriturada essa nota fiscal, que, assim, aparecerá em momento posterior no registro das entradas da Impugnante;

3. (análise estanke por ano): segundo admite o próprio Fisco, os levantamentos foram feitos de maneira estanke por ano, “por exercício” – e isso fica claro a partir dos demonstrativos fiscais: para o ano de 2017, não foram considerados quaisquer documentos ou registros do final de 2016 ou do começo de 2017.

- Correlação entre os três problemas acima: a disparidade da base dados (problema 1) implica o descompasso temporal (problema 2), e o descompasso temporal, aliado ao levantamento estanke por ano (problema 3) implica a indevida desconsideração de entradas e saídas ocorridas no final do ano anterior e no começo do ano posterior ao do período autuado.

Exemplo: consideremos para 31.12.2016 (marco inicial do período apurado pelo Fisco) um estoque inicial na conta “estoque” de 10 unidades do produto “Y”, sendo que a entrada desse produto no estoque ocorrera em 30.12.2016 (antes disso o estoque de tal produto estava zerado). Acontece que a escrituração da nota fiscal de entrada relativa a essa operação só aconteceu, no estabelecimento autuado, em 02.01.2017, dentro do período dinamicamente considerado (entradas e saídas) pelo Fisco no âmbito de seu “levantamento”.

Observa que em razão desse pequeno lapso temporal, decorrente da operação de transferência via sistema “SAP”, o Fisco considera que em 02.01.2017 o estoque passou a ser de 20, quando na verdade continuou sendo 10 (o registro da nota fiscal de entrada de 10 unidades alude a itens já lançados no estoque, gerando-se duplicidade).

Afirma haver o seguinte, considerando-se que até o fim de 2017 houve, digamos, no mês de julho, uma entrada e uma saída de 10 unidades do mesmo tipo de produto.

- ESTOQUE REAL AO FIM DE 2017:  $10 \text{ (estoque inicial)} + 10 \text{ (entrada)} - 10 \text{ (saída)} = 10$
- ESTOQUE SEGUNDO O FISCO AO FIM DE 2017:  $10 \text{ (estoque inicial)} + 10 \text{ (NF de 02.01.2015)} + 10 \text{ (entrada)} - 10 \text{ (saída)} = 20$

Conclui destacando que o Fisco assume que o estoque é de 20, mas o razão de estoque conta 10 unidades. O Fisco conclui que foi promovida a saída de 10 unidades, que foram baixadas do estoque, mas em relação às quais não houve emissão de nota fiscal / pagamento de ICMS. Afirma ser essa a divergência inevitável que a Fiscalização pretende tributar.

Cita que quando a diferença é inversa, isto é, quando há mais unidades no estoque do que deveria haver segundo o cálculo fiscal, a lógica do Auto de Infração é que não teria havido a tributação das saídas, tampouco a devida baixa no estoque.

Registra ser absolutamente impossível a igualdade aritmética entre estoque inicial, mais entradas menos saídas de Nota Fiscal registradas, *de um lado*, e estoque final, *de outro*, se for considerado qualquer período isoladamente, seja um ano, seja um mês, seja um dia, no caso de uma empresa de grande porte.

Diz que seguindo esse procedimento em *qualquer período estanque* e sobre a escrita fiscal de *qualquer empresa ativa*, mesmo que de médio porte, será sempre inevitável a apuração de diferenças: ela ocorrerá em 100% das vezes, já por imposição lógica, já por demonstração empírica no Auto de Infração em tela.

Observa que, pelas razões expostas acima, a metodologia utilizada pelo Autuante não obedeceu com rigor o que dispõe a própria norma que trata do levantamento de estoque - Portaria nº 445/98.

Registra que o levantamento não se pautou por esse “criterioso rigor na quantificação”. Para atingi-la, a norma dispõe que esse rigor recairá sobre as “quantidades entradas” e sobre as “quantidades saídas”. Nada diz, contudo, quanto à base de dados (isto é, que livros e que documentos) devem ser utilizados. O que é fora de dúvidas é que as quantidades de entradas e saídas de que fala a norma só podem ser (devem ser) as efetivas quantidades, não apenas as já registradas. Foi exatamente isso e o fato de se tomar exercícios de maneira estanque que geraram a *nítida e insanável incongruência* que fulmina o Auto de Infração em questão.

Informa que, mesmo sendo o presente Auto de Infração julgado procedente, não há que se falar em cobrança de ICMS.

Destaca nos termos do art. 305, do RICMS-BA/12, cujo teor reproduz, que os contribuintes apurarão ao final de cada mês o imposto a ser recolhido em relação às operações efetuadas no período. Tais obrigações podem ser liquidadas até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor do período:

Menciona que as operações de sua filial foram encerradas em janeiro de 2018 e o saldo credor apurado em 31.12.2017 foi de R\$ R\$ 2.088.990,46, conforme Escrituração Fiscal Digital da época - Doc. 11, fl. 427. Assinala que o valor em cobrança no presente Auto de Infração, de R\$ R\$ 1.788.619,26, é ainda inferior aos créditos. Portanto, totalmente inadmissível tal cobrança, por evidente violação ao princípio da não-cumulatividade que rege o ICMS.

Afirma que a exigência do presente Auto de Infração implica enriquecimento ilícito por parte do Estado da Bahia, uma vez que, tendo em vista o encerramento da filial, não lhe é possível utilizar o saldo credor que restou escriturado perante esse Estado.

Arremata frisando que, sob qualquer ângulo que se analise a presente autuação, é impossível não concluir pela necessidade de integral cancelamento da exigência fiscal.

Assevera que a multa imposta deve ser cancelada, como todo o Auto de Infração. Contudo, caso seja mantida a autuação – o que se admite para debater –, é certo que a multa de 100% tem de ser cancelada, ou então, ao menos, reduzida.

Observa ter demonstrado a incorreção do trabalho fiscal. Caso ele seja mantido, no entanto, se tratará de uma escolha de método de apuração, isto é, estará se dando pela regularidade do levantamento empreendido pelo Fisco. Seja como for, destaca já ter provado a provável razão das diferenças apontadas, diferenças essas que não decorrem do cometimento de infração alguma, mas do método de apuração, do período e das bases de dados escolhidos pela Fiscal Autuante.

Sustenta que mesmo que não tivesse emitido as Notas Fiscais de Saída, não haveria obrigação de pagamento de qualquer valor a título de ICMS, tendo em vista a existência de crédito em seu favor em montante muito superior ao valor do ICMS em cobrança.

Reafirma não haver imposto a pagar, conseqüentemente, não se pode falar em aplicação de penalidade sobre o valor do imposto supostamente devido. Portanto, nenhuma conduta há que possa ensejar a aplicação de multa ou mesmo imposto a pagar para fundamentar tal imposição.

Apesar da clareza dos dados ora adunados e das razões lançadas, que provam a improcedência do trabalho fiscal, caso se entenda necessário, requer a baixa em diligência ou perícia fiscal, tal como permitem o § 3º, do art. 123, § 3º, c/c 145, do RPAF-BA/99.

Aduz que, embora entenda prescindível a diligência, pois o racional da acusação já foi afastado - servirá para que se responda e se confirme que as “omissões” apontadas decorrem das incongruências procedimentais lançadas.

Requer que a Fiscalização reelabore os demonstrativos, dessa vez considerando deixando de considerar de maneira estanque os anos-calendários autuados, e considerando as operações ocorridas nos respectivos períodos, tomando o cuidado de evitar as evidentes distorções elencadas.

Conclui pugnando pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração e, caso não seja acatada a nulidade, requer seja reconhecida a improcedência do trabalho fiscal, ante as razões específicas lançadas e a documentação ora juntada, que comprova o direito alegado. Pugna ainda subsidiariamente, que seja reduzido (cancelado) em função dos créditos ou, ainda subsidiariamente, afastada a multa.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 445 a 450,

Inicialmente declara que os demonstrativos que lastreiam a ação fiscal encontram-se às fls. 05 a 14 e na mídia de fls. 15.

Esclarece que o levantamento fiscal foi elaborado obedecendo as orientações da Portaria 445/1198 assim como em obediência o que prescreve os artigos 23-A e 23-B da Lei nº 7.014/96.

Sobre os questionamentos arguidos pela Autuada temos a informar o seguinte:

Primeiro, da simples leitura do texto da Infração 01, fls. 01, afirma ser impossível não entender do que se trata;

Segundo, levantamento quantitativo de estoque não é uma “*verdadeira técnica de arbitramento*”, fls. 43. Isto porque a apuração é realizada com base em informações declaradas pelo Autuado através de documentos fiscais - Notas Fiscais e livros fiscais-EFD. Inclusive, somente para constar, é de conhecimento público e notório que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias é um dos “*roteiros normais de fiscalização*”, fls. 45.

Terceiro, o motivo pelo qual o a base de cálculo foi apurada com base em preço médio de entrada e saídas está prescrito nos artigos 23-A e 23-B da Lei nº 7.014/96.

*“Art. 23-A. Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:*

*[...].*

*II - na hipótese de omissão de entradas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque:*

*a) o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;*

*b) inexistindo aquisição da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado;*

*c) inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado;*

*d) inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante no inciso*

*I do § 1º do art. 22 desta Lei;*

*e) quando o custo unitário não for conhecido, o custo médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento”;*

*Art. 23-B. Nos casos de apuração de omissão de saídas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, a base de cálculo do ICMS é:*

*I - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado;*

*II - inexistindo documentos fiscais relativos às saídas das mercadorias no período fiscalizado:*

*a) o custo médio das entradas no último mês em que a mercadoria houver sido adquirida no período fiscalizado, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;*

*b) inexistindo documento fiscal de aquisição das mercadorias no período fiscalizado:*

*1. o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;*

*2. inexistindo inventário final do período considerado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do referido período, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;*

*c) quando não forem conhecidos os valores mencionados nos itens anteriores, o preço médio praticado em outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento;”*

Quarto, temos um argumento, no mínimo, interessante à fls. 45: “Com efeito, as acusações não se fizeram acompanhar de notas fiscais, livros fiscais, enfim, de nenhum documento que concretamente as provasse ou, quando menos, as sugerisse”.

Explica que as Notas Fiscais estão relacionadas nos demonstrativos com base nas informações declaradas pelo Autuado na sua EFD-Escrituração Fiscal Digital. Esclarece ser assim que os Auditores Fiscais da Receita Estadual têm acesso às informações fiscais dos contribuintes e se trata de uma obrigação prescrita no art. 247, do RICMS-BA/12:

*“Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).*

*§ 1º A EFD substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:*

*I - Registro de Entradas;*

*II - Registro de Saídas;*

*III - Registro de Inventário;*

*IV - Registro de Apuração do ICMS;*

*V - Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.”*

Portanto, registra que estão na posse da Autuada todos os livros fiscais assim como as respectivas notas fiscais. Tanto assim que anexou cópias destas aos autos.

Destaca a alegação de que “*Nem os registros de estoques, nem os livros em que registradas as notas fiscais, nada foi apresentado junto ao auto de infração*”.

Arremata assinalando que se trata de alegações desprovidas de amparo legal.

Ao tratar do mérito da autuação, passa a analisar as razões defensivas na mesma ordem apresentada na sua peça defensiva.

No que diz respeito às inconsistências no método de arbitramento apurado pelo Fisco, observa que parece que o Autuado desconhece os procedimentos fiscais e em especial o método de arbitramento, previsto no art. 22, da Lei nº 7.014/96, cujo teor reproduz.

Frisa que das fls. 46 a 47 o Autuado “explica” como foi realizado o levantamento quantitativo.

- (a) Na sequência, observa que à fls. 48, traz a alegação do que nomina de “*descompasso temporal*” quanto à movimentação de estoques em se tratando de transferência entre unidades;

Frisa que analisando a documentação fiscal de entradas de mercadorias comprovou que todas as entradas derivam de importações. Logo, não temos entradas a título de transferências, fls. 06 e 07;

Quanto às saídas, comprovou a emissão de emissão de 3 Notas Fiscais de saídas a título de transferências, fls. 10, identificadas pelo CFOP 6.152: 626, 627 e 630, emitidas em 27/10/17 e 06/10/17. Logo, antes do encerramento das atividades da Filial do Estado da Bahia, conforme declara o Autuado às fls. 41, “*...em 05.01.2018*”. Inclusive, o inventário em 31/12/2017 está zerado;

Logo, assevera não haver qualquer tipo de “ajuste” a ser feito no Registro de Inventário de 31/12/2017 com saídas a título de transferências;

- (b) “*análise estanque por ano*”. Menciona que a alegação chega a ser pueril. Se o levantamento quantitativo é do exercício de 2017 (mesmo porque o exercício de 2016 foi alcançado pela decadência). Indaga que documentos de 2016 devem ser incluídos. Observa que o Autuado não informou quais. Meramente argumentou e parecendo desconhecer a metodologia de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado;
- (c) “*Disparidade da base de dados*”. Diz que parece brincadeira a alegação de que “*a autuação não deixa claro se apurou estes números com base nas notas fiscais ou nas quantidades registradas nos livros fiscais.*”

Observa que o Autuado deveria informar qual livro que registra, além do Registro de Inventário, quantidades e não valores. Destacando ser óbvia a resposta.

Informa que foram utilizados livros fiscais e notas fiscais para captura de quantidades. Informa ter sido o livro de Registro de Inventário, declarado no Bloco H da Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Registra que no mais, o demonstrativo “Auditoria de Estoques - Exercício Fechado”, fls. 05, por si só, responde ao questionamento.

Quanto a alegada inobservância da Portaria nº 445/1998, destaca que descabe qualquer comentário.

No que concerne à prova de existência de créditos em favor do Impugnante, destaca não haver previsão legal de compensação Crédito Tributário apurado mediante levantamento quantitativo de estoque com saldo credor apurado na escrita fiscal - EFD. Mesmo porque, tanto o lançamento do Auto de Infração, quanto o Saldo Credor e/ou Crédito Acumulado gozam da condição *juris tantum*.



Assevera que, uma vez reconhecida sua procedência do Auto de Infração deve o Autuado requerer a homologação do seu Crédito Fiscal (se acumulado) e autorização para quitação do Crédito Tributário dele corrente.

Afirma, da análise das peças processuais que integram o presente Auto de Infração que não vislumbra a necessidade de realização da diligência pretendida pelo Autuado. Além do que, não foi apresentado nada que contraponha os valores levantados na ação fiscal.

Assinala que a acusação não foi elidida com base em fatos e provas admitidas em direito.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

#### **VOTO**

Inicialmente, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante, sob o fundamento de que fora ofendido o seu direito à ampla defesa alegando que o lançamento não respeitou à legislação por ser impreciso errôneo e obscuro.

Ao compulsar todas as peças que compõem os autos, verifico que não assiste razão ao Impugnante, haja vista que o presente Auto de Infração se configura constituído de todos os elementos preconizados pela legislação de regência. Eis que, constam dos autos expressa e circunstanciadamente a irregularidade apurada, bem como, o roteiro de auditoria aplicado na apuração da falta de recolhimento imposto, ou seja, Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias, no exercício fechado de 2017, com dados de suas movimentações de mercadorias obtidos na EFD do Autuado fornecida a essa SEFAZ. Os demonstrativos acostados aos autos, que dão suporte, à apuração, cujas cópias lhe foram fornecidas, discriminam e identificam de forma individualizada todas as entradas e saídas de mercadorias os estoques iniciais e finais do período fiscalizado, todos oriundos da Escrita Fiscal Digital - EFD enviadas pelo próprio Defendente à SEFAZ.

Assim, resta evidenciado nos autos que inexistente qualquer obscuridade e imprecisão no levantamento fiscal. Também não possui sustentação fática a alegação da Defesa o roteiro de auditoria aplicado - Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadoria - se trata de arbitramento da base cálculo, eis que as omissões apuradas decorrem de

Pelo expendido, rejeito a preliminar de nulidade.

Ademais, verifico que o presente Auto de Infração se configura constituído de todos os elementos preconizados pela legislação de regência, precipuamente os requisitos determinados pelo art. 39, do RPAF-BA/99, não ensejando qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal que pudesse inquinare nulidade a presente autuação.

Indefiro o pedido de nova diligência solicitado pelo patrono do Autuado, nos termos do art. 147, inciso I, do RPAF-BA/99, por entender ser desnecessária em vista de outras provas produzidas e já coligadas nos autos.

No mérito, o Auto de Infração trata da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017.

O levantamento quantitativo de estoques, por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal 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, consoante regramento estatuído pela Portaria 445/98.

No levantamento quantitativo de estoques são conferidas as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário escriturado no livro Registro de Inventário, em um determinado

período.

Ademais, os demonstrativos discriminam a origem de todas as operações e movimentação das mercadorias que resultaram nas omissões apuradas, cabendo eventualmente ao Defendente apontar qualquer inconsistência entre o arquivo por ele gerado e a documentação fiscal que detém. O que não ocorrera no presente caso.

Em sede de Defesa, o Autuado, apesar de tecer comentários de inconsistências no método de apuração não apontou de forma objetiva inconsistência alguma no levantamento fiscal que foi realizado identificando, individualizadamente, a origem de todas as movimentações de mercadorias realizadas no período fiscalizado escrituradas em sua EFD.

Em que pese observar o Autuado que ocorrera inobservância na aplicação da Portaria nº 445/98, frisando que nada é dito em relação à base de dados (isto é, que livros e que documentos) devem ser utilizados. Assinalar ser fora de dúvidas que as quantidades de entradas e saídas de que fala a norma só podem ser (devem ser) as efetivas quantidades, não apenas as já registradas. Afirmar ter sido exatamente isso e o fato de se tomar exercícios de maneira estanque que geraram a nítida e insanável incongruência que fulmina o Auto de Infração em questão. Nada trouxe aos autos, o Impugnante de forma inequívoca, que desse suporte a essas alegações. Portanto, sua natureza se revestem de meras alegações.

No que concerne a alegação da Defesa de que ocorre um descompasso temporal pelo fato de que, em operações de transferências, pode ocorrer a imediata alteração do estoque, sendo que a escrituração da correspondente nota fiscal somente será escriturada vários depois, apesar de o Impugnante não ter carreado aos qualquer comprovação de efetiva ocorrência dessa natureza, consigno que se houver e imediata alteração do estoque sem o registro da correspondente nota fiscal de entrada, no mês de dezembro, deverá constar no Inventário do dia trinta e um de dezembro que a referida mercadoria se encontrava em trânsito.

No que concerne a alegação da defesa de que, sobre qualquer ângulo que se analise a presente autuação é impossível não se concluir pela necessidade de cancelamento da exigência fiscal, uma vez que o valor da exação é inferior ao montante de crédito fiscal acumulado que detém, observo que no âmbito do presente PAF inexistente previsão legal para compensação do débito apurado com eventual saldo credor existente na conta corrente fiscal do Autuado. Entretanto, por ocasião da quitação do Auto de Infração poderá ser requerida compensação à Autoridade Fazendária competente.

Nos termos expendidos, restou patente que o sujeito passivo não carrou aos autos elemento algum capaz de elidir a acusação fiscal.

Logo, concluo pela subsistência da autuação.

No que se refere ao pedido para que fosse afastada a multa aplicada de 100%, não acolho a postulação defensiva, em razão da ausência de previsão legal. No presente caso, a aplicação da multa em comento se deu por descumprimento de obrigação principal, prevista expressamente na legislação:

*“Lei 7.014/96*

*[...]*

*Art. 42.*

*Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*[...]*

*III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:*

*[...]*

*g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.”*

Ressalto que as multas por descumprimento de obrigação principal, previstas no dispositivo legal supra transcrito, aplicadas no presente Lançamento de Ofício, estão sujeitas às reduções de valor estabelecidas no art. 45, da mesma Lei, desde que o Contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232875.0008/22-9**, lavrado contra **NYNAS DO BRASIL COMÉRCIO SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ R\$ 810.063,07**, acrescido da multa 100%, prevista na alínea “g”, do inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 04 de agosto de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA