

**PROCESSO** - A. I. N° 269101.0031/22-0  
**RECORRENTE** - SUPER OFERTA SUPERMERCADOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0101-03/23-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ AGRESTE

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACORDÃO CJF N° 0418-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE REGISTRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS, EM VALOR SUPERIOR AO DAS ENTRADAS EFETIVAS OMITIDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. O sujeito passivo não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infrações caracterizadas. Indeferido pedido de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF N° 0101-03/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 15/12/2022, formaliza a exigência de crédito tributário de R\$ 125.305,83, acrescido da multa de 100%, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01. 04.05.02.** Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2020. Exigido o valor de R\$ 68.883,62, conforme demonstrativo constantes da mídia CD, acostada à fl. 11.

**Infração 02. 04.05.02.** Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2021. Exigido o valor de R\$ 56.422,21, conforme demonstrativo constantes do da mídia CD, acostada à fl. 11.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 02/06/2023 e julgou o Auto de Infração Procedente por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**VOTO**

*Preliminarmente, observo que não foram arguidas nulidades, a respeito das formalidades necessárias a legitimidade do Auto de Infração.*

*Analizando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a legislação de regência, precipuamente lei nº 7014/96 e o RICMS-BA/12. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, demonstrativos fls. 09 a 11, comprovante de entrega a preposto do autuado dos demonstrativos e CD a fl. 13, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, 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.*

*Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquiná-lo nulidade.*

*Indefiro de plano, a solicitação de diligência a ser realizada por estranho ao feito, solicitada pelo Autuado. Observo que a diligência se presta a esclarecer dúvidas porventura existente, mas, se para convencimento dos Julgadores não se faz necessária, nos termos da alínea “a”, do inciso I, do art. 147, do RPAF-BA/99, a realização de diligência pode ser dispensada. Ademais o Impugnante não carregou aos autos comprovação*

*alguma de suas alegações. Neste caso, entendo que já se encontram presentes no PAF, os elementos necessários e suficientes para decisão sobre a lide.*

*No mérito, foram apuradas duas infrações à legislação tributária estadual de regência.*

*A Infração 01 e a Infração 02 tratam de falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados, respectivamente, de 2020 e 2021.*

*Sobre a matéria, observo que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio em um determinado período. Portanto, são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, e sendo constatado que houve omissão de saídas ou de entradas são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido.*

*No presente processo, houve a constatação de omissão de saídas e de omissão de entradas de mercadorias tributáveis, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante, anexados aos autos, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista.*

*Nas razões de defesa não foi apresentado qualquer documento para se contrapor aos dados numéricos do levantamento fiscal.*

*Alegou o Defendente que se tratando de empresa do ramo de supermercados, com mais de 1900 itens listados e verificados, via sistema, as nomenclaturas e os códigos de alguns produtos, fazem com que, mudanças ocorram num espaço de tempo ínfimo, muitas vezes, mudanças que implicam uma nova nomenclatura sem alterações de preço.*

*Assinalou também que o sistema de controle de estoque eletrônico, baseado apenas e, tão-somente, no código dos produtos, com um leque tão grande de mercadorias, costuma possuir pequenas e corrigíveis falhas humanas, não aceitas pelo sistema, mas que, não causaram qualquer prejuízo ao fisco.*

*Em suma, essas foram as razões defensivas, para as quais não carregou aos autos, portanto, qualquer suporte fático para lastrear suas alegações.*

*Em sede de informação fiscal, o Autuante sustentou que o Impugnante não trouxe elementos que pudesse anular no todo ou em parte as irregularidades apuradas nessa ação fiscal.*

*Da análise dos elementos que compõem o presente PAF, especialmente das razões de defesa alinhadas pelo Impugnante observo que, apesar de apontar meras alegações, não trouxe ao processo, nem mesmo por amostragem, qualquer comprovação, com o condão de macular a consistência e a fidedignidade do levantamento fiscal que discrimina todas as operações que resultaram na apuração das omissões de saídas de mercadorias tributáveis nos exercícios fechados de 2020 - Infração 01 e de 2021 - Infração 02.*

*Sendo assim, considerando que o defendente não carregou aos autos qualquer prova inequívoca capaz de desconstituir com o condão de ilidir qualquer das infrações, concluo pela subsistência da autuação.*

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

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário.

Aponta “*Concernente a acusação, onde a fiscalização alega ter havido omissão de saídas apurada pelo registro de saídas superior ao de entradas, inicialmente, cumpre salientar que, não se trata de situação fática e sim que a autuação tem por base uma presunção regulamentar “juris tantum” podendo, pois, ser elidida pelo fato concreto*”,

Informa que “*Razão assistiria à pretensão fiscal, se e somente se, ao realizar a verificação e tendo detectado a omissão de entradas, examinasse o resultado do ano anterior e, não encontrando saldo contábil e de caixa favorável e capaz de suportar as aquisições, se não houver, aí sim saídas omitidas, este não foi o caso. Tratando-se de empresa do ramo de supermercados, com mais de 1900 itens listados e verificados, via sistema, as nomenclaturas e os códigos de alguns produtos, fazem com que, mudanças ocorram num espaço de tempo ínfimo, muitas vezes, mudanças que implicam em uma nova nomenclatura sem alterações de preço. É público e notório que, o sistema de controle de estoque eletrônico, baseado apenas e tão somente no código dos produtos, com um leque de tão grande de mercadorias, costuma possuir pequenas e corrigíveis falhas humanas, não aceitas pelo sistema, mas que, não causaram qualquer prejuízo ao fisco.*

E complementa “*se impugna tanto a diferença de quantidades, quanto a presunção decorrente*

tendo em vista que, os equívocos de uma repercutem na outra, prejudicando a formação do “quantum debeat”. Uma vez que, as planilhas e lançamentos eletrônicos acompanham todo o procedimento fiscal, despiendo a juntada de novas planilhas de valores, mas, imprescindível para a compreensão do alegado, o informativo com a nomenclatura das mercadorias e a fácil visualização da pseudo diferença detectada.

Ao final requer diligência para demonstrar “que, por força de alguma limitação sistêmica, por vezes a Nota Fiscal de saída é dada como emitida pelo nosso sistema e aparece como contingenciada no SPED, promovendo uma divergência, já que não é possível alterar tal condição da pretensão tributária nele lançada, vez que, não há crédito a ser recolhido pela Autuada/Recorrente”.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário em face do julgamento do Acórdão da JJF 3ª N° 0101-03/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 15/12/2022, que aplicou 02 infrações:

**Infração 01. 04.05.02.** Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2020. Exigido o valor de R\$ 68.883,62, conforme demonstrativo constantes da mídia CD, acostada à fl. 11.

**Infração 02. 04.05.02.** Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2021. Exigido o valor de R\$ 56.422,21, conforme demonstrativo constantes do da mídia CD, acostada à fl. 11.

### Não há preliminar a ser debatida.

O caso posto trata-se de acusação, onde a fiscalização aponta a omissão de saídas apurada pelo registro de saídas superior ao de entradas

O recorrente alega que “Como já afirmado, o valor apurado se refere a mais de 1900 itens, e exíguo tempo para a apresentação defesa não permitiu o cotejamento de todos, falamos de mais de 4000 páginas de instrução do Auto”.

E requer diligência para demonstrar a limitação sistêmica, que “por vezes a Nota Fiscal de saída é dada como emitida pelo nosso sistema e aparece como contingenciada no SPED, promovendo uma divergência, já que não é possível alterar tal condição da pretensão tributária nele lançada, vez que, não há crédito a ser recolhido pela Autuada/Recorrente”.

É certo que a diligência se presta a esclarecer dúvidas porventura existente, mas o Recorrente não trouxe aos autos comprovação alguma de suas alegações. E nos autos as irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, demonstrativos fls. 09 a 11, e CD a fl. 13. Assim, restou cristalina que no caso em debate que a apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração

Desta forma, tenho que já existem nos autos do presente PAF, os elementos necessários e suficientes para decisão sobre a lide, razão pela qual afasto o pedido de ser realizada diligência por estranho ao feito, solicitada pelo Recorrente.

Ademais acrescento que, para o convencimento dos Julgadores não se faz necessária, nos termos da alínea “a”, do inciso I, do art. 147 do RPAF-BA/99, a realização de diligência pode ser dispensada.

No mérito, foram apuradas duas infrações à legislação tributária estadual de regência.

As duas infrações 01 e 02 são referentes a ausência de recolhimento de ICMS quanto a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, em razão da falta de registro de saídas de mercadorias, em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie



de mercadorias, nos exercícios fechados, respectivamente, de 2020 de 2021.

Sabe-se que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio em um determinado período. Assim, uma vez apuradas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, e sendo verificado que existiu a omissão de saídas ou de entradas são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido.

No caso do PAF em tela, se comprovou a omissão de saídas e de entradas de mercadorias tributáveis, com os demonstrativos elaborados pelo auditor, documentos devidamente anexados aos autos, tendo sido observado o roteiro de uma auditoria fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista.

O Recorrente, por sua vez, não apresentou qualquer documento para se contrapor aos dados numéricos do levantamento fiscal.

Tendo apenas alegado que como se trata de empresa do ramo de supermercados, com mais de 1900 itens listados e verificados, via sistema, as nomenclaturas e os códigos de alguns produtos, fazem com que, mudanças ocorram num espaço de tempo ínfimo, muitas vezes, mudanças que implicam uma nova nomenclatura sem alterações de preço.

Afirmou também que o sistema de controle de estoque eletrônico, se baseia apenas no código dos produtos, e aduz ainda que há um leque grande de mercadorias, que por vezes costuma possuir pequenas e corrigíveis falhas humanas, não aceitas pelo sistema, mas que, não causaram qualquer prejuízo ao fisco.

Nas suas razões o Recorrente não trouxe, qualquer suporte fático para lastrear suas alegações, pois não junta ao processo, nem mesmo por amostragem, qualquer comprovação, com o condão de macular a consistência e a fidedignidade do levantamento fiscal que discrimina todas as operações que resultaram na apuração das omissões de saídas de mercadorias tributáveis nos exercícios fechados de 2020 - Infração 01 e de 2021 - Infração 02.

Pelo exposto, tenho que deve ser mantida a decisão de piso e, concluo pela subsistência das duas infrações objeto do presente PAF.

Dito isto, NÃO merece ser PROVIDO o Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269101.0031/22-0, lavrado contra **SUPER OFERTA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 125.305,83**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, de 27 novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS