

A. I. Nº - 279733.0010/22-9
AUTUADO - A R PINA DOS SANTOS DELEZOTT LTDA.
AUTUANTE - LINDOMAR PINTO DA SILVA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO - INERNET – 28/09/2023

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0169-03/23-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas; **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. O Autuado não apresentou elementos suficientes para elidir a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2022, refere-se à exigência de R\$ 155.863,98 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 004.005.002: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão 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 em exercícios fechados (2018 e 2019). Valor do débito: R\$ 83.432,35. Multa de 100%.

Infração 02 – 004.005.008: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2018 e 2019). Valor do débito: R\$ 49.611,63. Multa de 100%.

Infração 03 – 004.005.009: 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, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição

Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2018 e 2019). Valor do débito: R\$ 22.820,00. Multa de 60%.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 29 a 45 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e diz que as infrações, todas baseadas em presunção de estoque, devem ser declaradas nulas, vez que carecem de razões fáticas e jurídicas para manutenção do respectivo Auto de Infração. É o que passa a explicar.

Inicialmente, alega que não foi comprovada a ocorrência de ingresso ou saída de mercadorias no estabelecimento sem documento fiscal e sem registro nos livros fiscais, uma vez que é necessário que a presunção esteja fundamentada em fatos acompanhados de comprovação efetiva de sua ocorrência. A Fiscalização não apresenta prova do ingresso ou saída de mercadorias sem documentos fiscais, tendo como base apenas registros incertos, em desacordo com o que estabelece a legislação específica.

Diz que a presunção pode ser entendida como o resultado do processo lógico mediante o qual, do fato conhecido cuja existência é certa, denominado fato base, infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável, fato presumido. Não deve ser descuidada a verificação da efetiva ocorrência do fato desconhecido, pois é deste que depende a validade da presunção, cuja comprovação ocorre de forma indireta.

Afirma que a solidez de uma acusação prescinde de observância aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal que proporcionem a requerida segurança jurídica ao sujeito passivo.

Diz que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Ressalta que os fatos geradores do ICMS só podem ser constatados após a verificação de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, posto que as relações jurídico-tributárias devem observar os critérios de segurança e certeza, sendo ilegítimos os lançamentos tributários fundamentados em suposições, sob pena de desprestígio aos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Acrescenta: Somente há incidência de tributo sobre fatos reais devidamente comprovados, sendo necessária a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual a fiscalização tem obrigatoriamente que demonstrar de forma irrefutável a ocorrência dos fatos tributáveis. Até mesmo a presunção na forma admitida em lei tem como requisito indispensável para sustentar a exigência fiscal a comprovada ocorrência baseada em prova do fato base, de modo a presumir a existência de fato provável, o que não se vislumbra neste Auto de Infração.

Em relação às infrações 02 e 03, alega que a autoridade não apresenta prova que as sustente, pois, ao cobrar imposto por presunção não restou comprovado nos autos os fatos que poderiam sustentar tal presunção, contaminando todo o processo com vício insanável, ao levar a autuação para o terreno da insegurança quanto ao valor a ser cobrado, caracterizando, a hipótese de nulidade contemplada na alínea "a", do inciso IV do art. 18 do RPAF-BA/99, que transcreveu.

No que tange a infração 01, afirma que decorre da presunção da ocorrência efetiva das Infrações 02 e 03, nos termos do art. 4º da Lei estadual de nº 7.014/96, devendo ser, de igual modo, considerada nula ante o vício insanável constatado, fazendo juntar a estes autos os documentos pertinentes à resolução da lide. Diz que este é o entendimento já adotado por estes julgadores em casos semelhantes: cita Acórdãos da 1ª JF e da 4ª JF e conclui que, diante da evidente inexistência de demonstração probatória da ocorrência dos fatos tributáveis suscitados no presente auto de infração, já que todo o lançamento foi realizado através de presunções, afirma que não resta outra alternativa senão que seja decretado nulo.

Também alega que houve violação à ampla defesa e ao contraditório. Menciona que a Constituição de 1988, no inciso LV do seu artigo 5º, garante a todos os litigantes, em processos judiciais e administrativos, o contraditório e a ampla defesa, como os meios e recursos a ele inerentes, o que, para que se consubstancie no âmbito do processo administrativo fiscal, é necessário ter clareza sobre o objeto autuação e montante do crédito tributário apurado.

Diz que o exercício do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo e/ou fiscalizar o correto pagamento está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal. O administrador fiscal tem seu campo de ação totalmente delimitado em lei, não podendo dela se eximir, porquanto sua função é a de mero aplicador legal, não dispondo de qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir.

Menciona que conforme o art. 2º do RPAF/BA todo o procedimento fiscal, desde a instauração, atenderá aos princípios da verdade material da legalidade objetiva e da garantia de ampla defesa.

Assim sendo, todo e qualquer ato jurídico tem de atender requisitos intrínsecos pertinentes ao sujeito, finalidade, forma, motivo e objeto, que podem ser delineados no processo contencioso tributário (auto de infração estadual). Os processos somente têm condição de projetar efeitos na medida em que observem os inúmeros princípios jurídicos previstos em ordenamentos jurídicos, sob pena de resultar em arbitrariedades e abusividades por parte da autoridade administrativa.

Diz que é fundamental a transparência e legalidade na elaboração do auto de infração, pois, o contribuinte apenas poderá estabelecer a sua defesa e garantir o seu contraditório se tiver acesso a todos os elementos que integram o processo tributário.

Nessa senda, destaca que a ampla defesa do contribuinte apenas será manifestada através da apresentação de impugnação, conforme destacado através da Súmula 162 do CARF.

Alega que na presente conjuntura fática, é perceptível que o direito constitucional a uma ampla defesa e contraditório está sendo violado. O lançamento feito no presente auto de que aponta suposta entrada de mercadoria desacompanhada de documento fiscal, foi feito sem que a autoridade apresentasse quaisquer provas que as sustente, constituindo em um ato administrativo baseado em presunções e sem qualquer lastro probatório.

Conclui que, sendo evidente que o auto de infração constituiu o crédito tributário apenas em presunções, deve ser considerado nulo, pois, violou os preceitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório, cerceando a possibilidade de o contribuinte impugnar as imputações feitas.

Alega, ainda, caráter confiscatório da multa aplicada. Diz que o débito cobrado se constitui, para além dos montantes referentes às supostas irregularidades no lançamento/recolhimento de recolhimento do ICMS, como também a suposta e utilização indevida do crédito fiscal, ocasionando multas absurdas, uma multa no importe de 100% (cem por cento) sobre o valor supostamente devido nas infrações 01 e 02.

Diz ser evidente que a imposição de multa de 100% sobre o valor das infrações, representa mais que uma excrescência jurídica, um acinte aos princípios constitucionais que regem o sistema tributário brasileiro.

Ressalta que a Constituição Federal vedou a utilização de tributo com efeito confiscatório (art. 150, inciso IV), impondo aos entes tributantes a impossibilidade de invasão ilícita no patrimônio do contribuinte, absorvendo-o pela carga tributária a ponto de comprometê-lo injustamente ou até mesmo de privar-lhe o gozo de determinados direitos.

Sobre o tema, cita e lições de Heleno Taveira Torres e diz que não há como se reputar razoável a constituição de crédito tributário que represente verdadeiro óbice à consecução da operação erigida à condição de fato gerador, sendo certo que desborda do razoável qualquer imputação que gere substancial repercussão patrimonial ao contribuinte. Nesse sentido, menciona precedente do Supremo Tribunal Federal (STF).

Diz que não se nega que a multa pelo não recolhimento de tributo, para além do mero ressarcimento ao erário, venha se revestir de condão pedagógico e mesmo preventivo, voltados a coibir a prática de ilicitudes de que se possa valer o contribuinte.

Porém, o ânimo arrecadatório e mesmo repressivo do Fisco há que esbarrar nas limitações advindas da norma constitucional soberana, de que se infere, inclusive, o festejado princípio da Proporcionalidade.

Frisa que a sanção imposta pela lei estadual vem coibir, não a prática de ato criminoso, fraudulento, artiloso ou doloso, mas, pura e tão somente, o não recolhimento do tributo considerado devido pela fiscalização, sendo certo, ainda, que o próprio Fisco, conforme faz crer quando da persecução do crédito em questão, dá conta de ter sido o inadimplemento decorrente de equivocado juízo sobre a obrigação tributária que se lhe atribui.

Registra que, desde há muito, o Colendo Supremo Tribunal Federal, em precedente jamais superado, consignou que a multa sancionatória, enquanto obrigação tributária, é acessória e, nessa condição, não pode, em nenhuma hipótese, ultrapassar o valor do principal, sobre que incide. Qualquer sanção, portanto, que extrapole o montante objeto da obrigação tributária há de ser forçosamente considerada nula, porquanto fora do razoável.

Afirma que as multas aqui vergastadas são confiscatórias, uma vez que nega ao contribuinte qualquer vínculo proporcional entre a gravidade do fato que busca sancionar. A punição é manifestamente confiscatória, desproporcional, abusiva do direito de tributar e sancionar, quedando-se lesiva do direito à propriedade e à livre iniciativa, à franca revelia da razoabilidade que deflui da Constituição cidadã.

Ressalta que, por força do disposto no art. 11, § 1º, da Lei 9.898/99, a decisão exarada em sede de medida cautelar se reveste de efeitos *erga omnes*, não podendo ver contrariados sequer os seus fundamentos determinantes, por quaisquer outros órgãos do Judiciário e do Executivo.

Queda-se, por todos os lados, incontestável que as multas no caso sob apreciação são confiscatórias, na medida em que supera em muito o valor principal exigido, devendo, portanto, ser extirpada da cobrança do processo fiscal ora combatido, considerando-se absolutamente inconstitucional o dispositivo de lei que lhe dá supedâneo.

Conclui que em face dos argumentos postos, tem-se por urgente a necessidade de revisão da absurda sanção confiscatória imposta pela legislação estadual, havendo que se expungir do débito exequendo o montante exigido pelas multas, sob pena de afronta direta e literal à Constituição Federal de 1988.

Acaso não repute cabível a anulação pura e simples da sanção aplicada, deve esse órgão julgador proceder ao redimensionamento de seu aspecto quantitativo, volvendo-a a parâmetro consentâneo com os princípios supra invocados, com especial destaque à proporcionalidade. O valor da multa eventualmente incidente jamais poderá extrapolar a monta de 10%.

Requer, alternativamente, caso não seja o entendimento deste órgão julgador, que sejam afastadas ou reduzidas as multas aplicadas ao contribuinte, por restarem essas desprovidas de amparo jurídico-legal.

Protesta, ainda, provar o quanto alegado por todos os meios de prova admitidos em direito.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 1418 a 1420 (VOLUME IV) dos autos. Diz que a empresa objeto desta informação fiscal foi autuada com lavratura do auto de infração em 04/07/2022, tendo o contribuinte tomado ciência em 04/07/2022, documentos na página 13 e confirmada pelo contribuinte em sua defesa na página 29.

Informa que o auto de infração, conforme destacado nas páginas 1 e 2 foi lavrado para a cobrança de três infrações que são descritas a seguir, mas que estão devidamente registradas no auto de infração:

Infração 01 -: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão 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 espécie de mercadorias em exercício fechado

Infração 02: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Infração 03: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.

Em primeiro lugar, e como a primeira parte da defesa se baseia na suposta presunção do autuante, diz que é importante descartar qualquer fundamento de fato e de direito sobre o argumento da defesa. Como está descrito nos textos das infrações 01, 02 e 03, nem aparece a tal expressão "presunção" da qual, o autuante teria se baseado para lavrar o auto de infração.

A infração 01, da qual decorrem as demais infrações, trata de "omissão de saída de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais". Diz que é lógico que não existirá documento comprovando a omissão, pois existindo documento fiscal, não existirá omissão de saída. Além do mais, a omissão, em princípio, é pela falta de documento emitido. Caberia ao contribuinte apresentar os documentos que a fiscalização não teria considerado na apuração e equivocadamente teria lavrado o auto de infração. A defesa, em tese, poderia apresentar os documentos que o fiscal deixou de considerar na apuração do imposto supostamente devido pelo contribuinte.

Apenas para lembrar, o cálculo do imposto, na apuração de omissão de saída, ocorre de forma relativamente simples: $\text{Estoque final} = \text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas}$

Espera-se que quando o fiscal efetua essa operação com cada mercadoria, o Estoque final apurado pelo fiscal seja igual ao estoque final declarado pelo próprio contribuinte. Se apresentar diferença, significa a existência de algum tipo de omissão, o que não é presunção. É matemática,

Lembra que os estoques Inicial e Final referem-se à contagem efetuada pelo próprio contribuinte e por ele mesmo registrada nos registros fiscais (SPED). As Entradas, e Saídas são computadas através das notas fiscais emitidas também pelo próprio contribuinte. Não tendo o fiscal ação sobre "registros incertos em desacordo com o que estabelece a legislação específica" (página 31). Diante disso, outra vez não há que se falar em presunção e nem em registro incerto já que todos os dados utilizados são oferecidos pelo próprio contribuinte. E as notas fiscais emitidas estão registradas na base de dados da Sefaz, que também é alimentada pelas operações do contribuinte.

Diante disso, refuta a ideia de "presunção", uma vez que o levantamento é baseado em dados conforme demonstrado e apresentado ao contribuinte quando do envio para tomada de ciência do auto de infração.

Registra que quando da entrega ao contribuinte do Auto de Infração, foram enviados juntamente todos os levantamentos conforme descritos nas páginas 13 a 15, Item 111 -DA VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO.

Diz que o Autuado argumenta prejuízo no processo de defesa por parte do autuante envolvendo falta de clareza, legalidade, transparência, falta de provas que sustente a autuação.

Informa que os fatos são registrados como eles são como forma de garantir lisura no processo. A SEFAZ-Bahia tem pautado seus procedimentos na transparência, legalidade e boas relações com os contribuintes já que o Estado não é, sob nenhuma hipótese, inimiga do contribuinte. Isso tem pautado o comportamento dos fiscais, e neste caso não foi diferente.

Inicialmente, o contribuinte foi intimado a apresentar documentos e cientificado da fiscalização em 04/04/2022 e tomado ciência da fiscalização em 25/04/2022. Ao longo da fiscalização, diversos contatos foram feitos como forma de evitar erros e cobranças indevidas, O último contato antes da finalização da fiscalização, por *e-mail*, foi feito em 10/06/2022 (páginas 1414/1417), como prova de que a Sefaz-Bahia não tem interesse em retirar do contribuinte a possibilidade da ampla defesa conforme se possa presumir da alegação do contribuinte.

Acrescenta que além das diversas comunicações ao longo do processo, no dia 03/07/2022, foi enviado ao contribuinte termo de ciência deste auto de infração, acompanhado de todos os arquivos necessários para que fosse conferida cada conta que resultou no auto de infração em análise, conforme páginas 16 e 17. Logo, além do tempo entre abril e junho/2022, quando ocorreu a fiscalização, na qual o contribuinte tendo acesso aos levantamentos, após a lavratura do auto de infração, ele também teve acesso a todos os arquivos e documentos que deram origem ao auto de infração. Assim, não há que se falar em violação à ampla defesa.

Comenta que o contribuinte alega que as multas aplicadas nos casos em análise são confiscatórias e apresenta um conjunto de trechos de decisões de tribunais que pretende ser úteis nesse propósito. Entretanto, não cabe ao autuante a discussão e deliberação sobre a legalidade dos percentuais de multa. Assim, encaminha tal discussão para esse órgão julgador.

Diante dos fatos narrados e pela falta de elementos novos por parte do contribuinte que refutem os valores cobrados no auto de infração, pede a procedência do auto de infração.

VOTO

O Defendente alegou que não foi comprovada a ocorrência do ingresso ou saída de mercadorias no estabelecimento sem documento fiscal e sem registro nos livros fiscais. A Fiscalização não apresenta prova do ingresso ou saída de mercadorias sem documentos fiscais, tendo como base apenas registros incertos, em desacordo com o que estabelece a legislação específica.

Em relação às infrações 02 e 03, afirmou que a autoridade não apresenta prova que as sustente, pois, ao cobrar imposto por presunção não restou comprovado nos autos os fatos que poderiam sustentar tal presunção, contaminando todo o processo com vício insanável, ao levar a autuação para o terreno da insegurança quanto ao valor a ser cobrado, caracterizando a hipótese de nulidade contemplada na alínea "a", do inciso IV do art. 18 do RPAF-BA/99

Quanto à infração 01, disse que o lançamento decorre de presunção da ocorrência efetiva das Infrações 02 e 03, nos termos do art. 4º da Lei estadual de nº 7.014/96, devendo ser, de igual modo, considerada nula ante o vício insanável constatado.

O Autuante informou que conforme descrito nos textos das infrações 01, 02 e 03, nem aparece a expressão "presunção" da qual, teria se baseado para lavrar o auto de infração. Disse que foram enviados ao Autuado todos os levantamentos, conforme descrito nas páginas 13 a 15; o contribuinte teve acesso aos levantamentos, após a lavratura do auto de infração, e também teve acesso a todos os arquivos e documentos que deram origem ao presente lançamento. Assim, não há que se falar em violação à ampla defesa.

Observe que se fosse constatado que houve omissão de entradas de mercadorias tributáveis, neste caso, a exigência do pagamento do imposto seria embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto, conforme prevê § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, cabendo ao contribuinte exibir provas de que não cometeu a infração.

Entretanto, no presente Auto de Infração o imposto não foi exigido por presunção, considerando que foi apurada a falta de recolhimento do ICMS decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2018 e 2019).

Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas, o que se verifica na Infração 01.

Observe que a autuação fiscal está conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos, a sua fundamentação diz respeito ao direito e aos fatos. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, estando caracterizada a irregularidade apurada; foram elaborados demonstrativos, constando nos autos comprovação (DT-e fl. 14) que foram fornecidas ao Autuado as cópias dos mencionados demonstrativos.

O Fisco comprovou a materialidade do fato apurado e não o fez sob presunção, pois elaborou os demonstrativos, aplicando roteiro de fiscalização que estabelece metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária. Na realização dos procedimentos fiscais, foram relacionados os documentos fiscais, nota a nota, indicado seus números e datas de emissão e a descrição das mercadorias.

Verifico que o levantamento fiscal efetuado indica as mercadorias de forma individualizada com os correspondentes códigos e referências, ou seja, trata-se de mercadorias distintas e, portanto, contabilizadas separadamente. A descrição das mercadorias está completa, e se todos os itens deram entrada e saída no estabelecimento com a descrição e códigos completos, distinguindo-se uns dos outros, e a prova disso é que tanto os arquivos que serviram de base para a apuração do levantamento de estoque, quanto o livro Registro de Inventário as mercadorias se distinguem, sendo desnecessário juntar outras provas aos autos ou cópias de livros e documentos fiscais, como entendeu o Defendente.

O levantamento tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista e o levantamento fiscal constitui prova suficiente das 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. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em sua impugnação.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. Assim, concluo que não deve ser decretada nulidade do Auto de Infração, o autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração nos termos do art. 39 do RPAF/99, 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 artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação, ficando rejeitada a preliminar de nulidade suscitada nas razões de defesa.

Quanto ao mérito, as infrações 01 a 03 serão analisadas conjuntamente, considerando que a caracterização das irregularidades apontadas foi efetuada mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados.

Infração 01 – 004.005.002: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão 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 em exercícios fechados (2018 e 2019).

Infração 02 – 004.005.008: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2018 e 2019).

Infração 03 – 004.005.009: 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, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2018 e 2019).

Nas razões de defesa não foi apresentado qualquer argumento para contrapor os dados numéricos do levantamento fiscal, tendo sido alegado pelo Defendente que o lançamento foi feito sem que a autoridade apresentasse quaisquer provas que as sustente, constituindo em um ato administrativo baseado em presunções e sem qualquer lastro probatório. Disse que juntou a estes autos os documentos pertinentes à resolução da lide. Juntou relação e cópias de notas fiscais para elidir a exigência fiscal.

O Contribuinte tem a responsabilidade sobre a escrituração fiscal, que deve espelhar com fidedignidade os documentos fiscais e qualquer inconsistência, equívoco ou divergência, apurado quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, cabe ao autuado indicar objetivamente, apontando, se for o caso, documentos fiscais não considerados ou quantidades computadas incorretamente, apresentando a escrituração e correspondente documentação fiscal, o que não ocorreu no caso em exame.

Vale destacar a evolução tecnológica, inclusive em relação ao controle das operações realizadas por contribuintes, por isso, em determinadas auditorias, a exemplo de levantamento quantitativo de estoques, não há necessidade realizar a auditoria com exame físico em documentos e livros fiscais. No levantamento quantitativo, além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados demonstrativos analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários e um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido.

Como já mencionado, para desconstituir o lançamento efetuado por meio de levantamento quantitativo de estoques apurando omissão de saídas de mercadorias tributáveis, somente ao a juntada ao PAF de cópias de notas fiscais não é suficiente, sendo necessário que o Contribuinte aponte objetivamente as notas fiscais não consideradas ou computadas em quantidades divergentes do documento fiscal ou do Registro de Inventário.

No caso em exame, o defendente não apresentou qualquer questionamento específico quanto ao cálculo dos valores apurados pelo Autuante e os elementos apresentados (cópias de notas fiscais) são insuficientes para comprovar o recolhimento do imposto apurado no levantamento fiscal.

Acato as informações apresentadas pelo autuante e concluo pela subsistência do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- a) Conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (Infração 01).
- b) Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído 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 art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 c/c art. 6º, IV da Lei 7.014/96.
- c) É devido também, o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, relativamente às mercadorias sujeitas a substituição tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 03), conforme art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98.

O Defendente alegou, ainda, o caráter confiscatório da multa aplicada. Afirmou que as multas aqui vergastadas são confiscatórias, uma vez que nega ao contribuinte qualquer vínculo proporcional entre a gravidade do fato que busca sancionar. A punição é manifestamente confiscatória, desproporcional, abusiva do direito de tributar e sancionar, quedando-se lesiva do direito à propriedade e à livre iniciativa

Observo que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

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 **279733.0010/22-9**, lavrado contra **A R PINA DOS SANTOS DELEZOTT LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 155.863,98**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 22.820,00 e 100% sobre R\$ 133.043,98, previstas no art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA