

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 269141.0017/22-4
<b>RECORRENTE</b>	- C. G DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0043-04/24-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / INFRAZ RECONCAVO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTRANET 18.12.2024

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0284-11/24-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. **a)** OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE PAGAMENTO RELACIONADOS A ESTAS AQUISIÇÕES OCORRERAM COM RECURSOS PROVENIENTES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS ANTERIORES, NO MESMO EXERCÍCIO, E TAMBÉM NÃO REGISTRADAS. Presunção legal de omissões de saídas não elididas. O levantamento teve como suporte o SIAF (Sistema Integrado de Auditoria Fiscal), que extrai todas as informações da EFD do fiscalizado. Arguições de nulidade não acolhidas e indeferido pedido de realização de diligência. Infração mantida; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TERCEIRO, SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL; **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TERCEIROS, SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Infrações atendem as orientações previstas pelos Arts. 10, inciso I, e 13, inciso II da Portaria nº 445/98. Acusações não elididas. Mantidas as acusações. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo autuado em razão da decisão contida no Acórdão 4ª JJF 0043-04/24-VD relativo ao Auto de Infração, lavrado 19/12/2022, tem o total histórico de R\$ 198.018,25, mais multas, em decorrência das seguintes imputações:

**Infração 01 – 004.005.005:** “Falta de recolhimento do ICMS pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Conforme demonstrativos: Análise quantitativa de estoque. Percentual de Perdas = 0,99”. Valor lançado R\$ 24.753,55, sendo R\$ 10.111,06 referente ao exercício de 2019 e R\$ 14.642,49 referente ao exercício de 2020. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02 – 004.005.008:** “Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente, 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. Conforme demonstrativos: Análise quantitativa de estoque. Percentual de Perdas = 0,99”. Valor lançado R\$ 145.687,65, sendo R\$ 57.026,24 referente ao exercício de 2019 e R\$ 88.661,41 referente ao exercício de 2020. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

**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 o percentual de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativos: Análise quantitativa de estoque. Percentual de Perdas = 0,99”. Valor lançado R\$ 27.577,05, sendo R\$ 11.586,52 referente ao exercício

de 2019 e R\$ 15.990,53 referente ao exercício de 2020. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 28/02/2024 e julgou o Auto de Infração Procedente por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### **“VOTO”**

O lançamento tributário sob análise decorreu de auditoria de estoque levada a efeito pelo autuante, nos exercícios de 2019 e 2020, onde foi constatada omissão de entradas e de saídas de mercadorias, em ambos os exercícios, resultando na exigência do imposto, por presunção legal de omissões de saídas de mercadorias anteriores, sujeitas a tributação, nos mesmos exercícios, sem pagamento do imposto, sendo que, em consequência, foi também exigido imposto por solidariedade, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documento fiscal, além do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo decorrentes das mesmas aquisições, relacionadas a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

O lançamento encontra amparo no Art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96 e o Art. 13, inciso II, da Portaria nº 445/98, além do Art. 1º da mesma Portaria que assim se apresentam:

#### **Lei nº 7.014/96:**

**Art. 4º** Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 4º - Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

(...)

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

#### **Portaria nº 445/98:**

**Art. 1º** 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.

**Art. 13.** No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto;

b) a base de cálculo é o valor da omissão de entradas, por ser maior do que o valor da omissão de saídas, considerando-se este incluído no valor a ser tributado;

c) para efeitos de determinação da base de cálculo de que cuida a alínea anterior, deverá ser observado o inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/1996;

d) a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, ficando absorvida por esta a multa pelo descumprimento da obrigação acessória;

e) apesar de ter havido omissão de saídas, mas tendo em vista ser o valor da omissão de entradas superior ao das saídas, e considerando que a exigência do tributo é feita neste caso em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, a verificação da omissão de saídas deve ser também consignada, expressamente, tanto no Auto de Infração como no Termo de Encerramento de Fiscalização, fazendo-se juntada dos papéis de trabalho a ela correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração do valor da omissão de saídas, para que sirvam como elementos de prova.

Portanto, à luz da legislação tributária acima posta não vejo reparos a serem feitos na formalização da exigência fiscal, que obedeceu às normas legais acima fixadas.

Foi alegado pelo autuado cerceamento ao pleno direito de defesa sob o argumento de que o autuante para embasar o lançamento lhe enviou diversos arquivos em PDF, contendo 1.224 páginas, que não contribui, em nada, em favor do exercício do pleno direito de defesa, não sendo possível conhecer as circunstâncias materiais e nem os motivos que levaram o autuante omitir informações importantíssimas para que pudesse, ao menos, conferir os dados considerados no Auto de Infração.

Alegou, também, que os relatórios enviados em PDF, e não em formato Excel, só produzem efeito a favor do

fisco, uma vez que jamais terá condições de classificar, examinar, comparar as tributações e, consequentemente, apontar os erros que claramente se vê no levantamento fiscal, a exemplo de mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentos e não tributáveis, além de que os demonstrativos analíticos das entradas e das saídas não possuem os dados mínimos para conferência, como o CFOP das operações e, sequer contém as chaves NF-e que deram base ao levantamento fiscal, ressaltando que a maior parte das operações de vendas que realiza se dá por meio de venda fora do estabelecimento, cujas regras estão definidas claramente pelos arts. 344 a 346 do RICMS/BA em vigor, afixando prints, a título de ilustração para corroborar seus argumentos.

Em suma, alegou falta de clareza nos demonstrativos elaborados pelo autuante vez que, sendo apresentados em PDF, são impossíveis de conversão em Excel ou similar, haja vista que as colunas e linhas ficam distorcidas, além do fato de que a conversão se torna impossível já que nos arquivos as informações são dispostas de forma hierárquica e não em linhas, como nos arquivos CSV, além de inexatidão de informações em colunas que não possuem conteúdo legível, a exemplo do cabeçalho do demonstrativo que reproduziu, fl. 17, citando a presença de informações parcialmente ocultas e ausência de CFOP vinculados aos itens de mercadorias e chaves das NF-e, além de falta de indicação da origem das informações, já que o demonstrativo apresentado como anexo ao auto de infração não indica a fonte em que se baseou o autuante para confecção e montagem da base de cálculo, pois a simples enumeração das possíveis notas fiscais não é suficiente para possibilitar sua conferência, porque na EFD de ICMS e IPI, como consta no rodapé dos demonstrativos como fonte de origem, as notas fiscais de emissão própria não contemplam as informações dos itens de mercadorias, portanto, não pode a fonte apontada pelo autuante.

Tais argumentos foram rebatidos pelo autuante afirmando que a informação relacionada as chaves de acesso é desnecessária pois o autuado possui acesso a todas as notas fiscais com detalhes através da sua EFD, enquanto que o CFOP, por sua vez está discriminado em todas as notas fiscais lançadas na EFD, destacando que os CFOP considerados no levantamento fiscal estão listados nas páginas 351 do anexo levantamento de estoque 2019 e, também no anexo levantamento de estoque 2020, à página 813, os quais se encontram na mídia DVD constante à fl. 09 destes autos.

No que diz respeito ao argumento defensivo de falta de clareza nos demonstrativos que elaborou, impossibilitando a conversão dos arquivos PDF fornecidos em Excel, disse que este CONSEF já se pronunciou a este respeito, em argumento similar, através do Acórdão JJF nº 0031-06/23, citando que os demonstrativos entregues em formato PDF se apresentam de maneira clara e inteligíveis, sendo desnecessária a apresentação em forma de tabela.

No tocante a reclamação do autuado relacionada a inexatidão das informações em colunas que não possuem conteúdo legível, considerou uma informação equivocada, onde o autuado destacou uma informação de cabeçalho truncada, posto que, as informações deste cabeçalho e dos demais podem ser verificadas, sem truncamentos, em todo o anexo levantamento de estoque, inclusive já em sua primeira página, e quanto a reclamação de informações parcialmente ocultas, não exemplificou, pontuando, também, que o argumento de falta de indicação das origens das informações, disse que toda a auditoria teve como base as EFDs fornecidas pelo autuado, conforme consta nos rodapés de todos os relatórios.

Da análise levada a efeito nos demonstrativos/planilhas elaboradas pelo autuante, bem como nos argumentos trazidos pelo autuado, não vejo como lhe dar guarida, visto que, ao meu entender, os demonstrativos/planilhas que integram os autos são suficientes para proporcionar o pleno exercício de defesa, pois são autoexplicativos e oferecem todos os meios necessários à conferência, que, ao que parece, não foi efetuada pelo autuado. Chego a esta conclusão porque, de acordo com os arquivos constantes na mídia digital, CD-R, fl. 09, entregue ao autuado, foram elaborados 22 (vinte e dois) demonstrativos/planilhas que oferecem todos os meios para análise e apontamento de equívocos porventura existentes, os quais relaciono abaixo, para que fique explícito o nível de detalhamento constante nos levantamentos:

1- Análise Quantitativa de Estoque 2019 e 2020, Resumo Geral das Infrações Apuradas.

2- Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista geral de omissões, contendo a descrição dos rótulos utilizados no cabeçalho da planilha: Código - Código do item; UnidInv - Unidade de medida utilizada no inventário; EstIni - Estoque inicial; EntrNf - Quantidade de entradas do item com Nota Fiscal; SaidaNf - Quantidade de saídas do item; EstFinCalc - Estoque final calculado pela auditoria; EstFinInf - Estoque final informado pelo contribuinte; DifSemPerda - Diferença entre estoque final calculado e informado, sem considerar perdas; PerdaSetor - Perda calculada com base em percentual específico de cada setor; SaiBxEstq - Baixas de estoque em função de perdas; PerdaAdmit - Perda admitida (perda do setor menos baixas de estoque por perda); QtdOmiss - Quantidade de itens cuja movimentação foi omitida (saída ou entrada); PreçoMédio - Preço médio; VlOmiss - Valor das omissões (Preço médio x Quantidade omitida).

3 - Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques (Entradas de mercadorias tributadas maior que a de saídas) - Lista de omissões de entrada, além da indicação da Situação Tributária por cada mercadoria: 1 - Tributada; 2 - Isenta; 3 - Substituição Tributária.

4 - Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques (Entradas de mercadorias tributadas maior que a de saídas) - Lista de omissões de entradas.

5 - Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ICMS substituição tributária

(antecipação sobre as omissões de entrada).

6 - Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ICMS normal solidariedade, inclusive com a indicação do valor da base de cálculo reduzida, quando cabível.

7 - Omissão entrada apurada em levant. quant. de estoques - ***Lista de notas fiscais de entrada, por data de emissão, número do documento fiscal, código do produto e item levantado, dentre outras informações.***

8 - Omissão de saída apurada em levant. quant. estoque – ***Lista de notas fiscais de saídas, por data/mês de emissão, contendo a seguinte observação: Quando o tipo do documento for NFC-e os dados de cada linha referem-se à movimentação do item no mês, totalizada por alíquota/CFOP/CST. Por esta razão o campo NumDoc não traz o número do documento e sim Ano/Mês de emissão da nota. Para visualizar o detalhamento dos lançamentos oriundos de NFC-e's consultar o arquivo tipo "CSV" denominado R005\_AudEstqOmissEntradaListaNota.***

9 - Omissão de saída apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ***Lista de omissões (Relatório gerado para demonstrar omissão de entradas maior que omissão de saídas), destacando a situação tributária de cada mercadoria (tributada ou ST).***

10 - Omissão saída apurada em levant. quant. de estoques - ***Lista de notas fiscais de entrada (Relatório gerado para demonstrar omissão de entradas maior que omissão de saídas).***

11 - Omissão saída apurada mediante levant. quant. de estoques - ***Lista de notas fiscais de saída (Relatório gerado para demonstrar omissão de entradas maior que omissão de saídas).***

12 - Omissão de entrada apurada mediante levant. quant. de estoques (Entradas de merc. trib. maior que a de saídas) - ***Lista preços médios (resumo).***

13 - Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ***Preços médios das omissões de entrada (lista notas de entrada).***

14 - Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ***Preços médios das omissões de saídas (lista itens de inventário).***

15 - Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ***Preços médios das omissões de entrada (lista notas de saídas).***

16 - Omissão de saída apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ***Preços médios das omissões de saídas (lista notas de saídas) (Relatório gerado para demonstrar omissão de entradas maior que omissão de saídas).***

17 - Omissão de saída apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ***Preços médios das omissões de saídas (lista notas de entrada) (Relatório gerado para demonstrar omissão de entradas maior que omissão de saídas).***

18 - Cálculo da proporção de operações tributadas - Resumo por CFOP.

19 - Omissão entrada apurada mediante levant. quant. de estoques - ***Relação de CFOP's.***

20 - Omissão entrada apurada mediante levant. quant. de estoques - ***Lista de grupos de estoques.***

21 - Estorno de crédito referente a perdas normais admitidas em estabelecimentos comerciais (Entradas de mercadorias tributadas maior que a de saídas) - ***Demonstrativo analítico do débito.***

22 - Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - ***Lista geral de itens analisados.***

Desta forma e com base nas peças constitutivas destes autos vejo que os argumentos defensivos não podem ser acolhidos pelo fato de que as imputações foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, cujas apurações obedeceram às normas estabelecidas na Portaria nº 445/98, estando indicados, por cada período e por cada espécie de mercadorias, identificadas também pelos respectivos códigos, os estoques iniciais e finais, as saídas e as entradas de cada produto demonstradas analiticamente, os cálculos dos preços médios e da proporcionalidade, dentre outras informações apresentadas, que não podem ser vistos simplesmente como relatórios descritivos das acusações, mas, consistem na prova material dos fatos imputados, ou seja, apuração e demonstração das omissões de entradas e de saídas, que é a prova material incontestável das acusações.

Também não pode ser acolhido o argumento de que não foram indicados os números das chaves de acesso dos documentos fiscais objeto da autuação, porque as planilhas elaboradas pelo autuante, além de autoexplicativas, oferecem, detalhadamente, todos os meios suficientes para as conferências julgadas necessárias. Ademais, o levantamento quantitativo, extraído das informações prestados pelo autuado através da sua EFD, é elaborado com base nos códigos dos produtos constantes nos inventários, inicial e final, e também daqueles constantes nos documentos fiscais de entradas e de saídas, que são uniformes, portanto, no levantamento de estoque não há necessidade da indicação dos números das chaves dos documentos fiscais já que as informações constantes nos levantamentos das quantidades de entradas e de saídas é feita por cada documento fiscal e, nesta situação, os demonstrativos apresentados pelo autuante oferecem os meios necessários para identificação dos documentos fiscais considerados na auditoria fiscal, inclusive com as informações pertinentes ao CFOPs utilizados no levantamento realizado.

*Não se justifica também o argumento de que houve falta de clareza nos demonstrativos sob a justificativa de que as colunas não possuem conteúdo legível, pois o que se percebe, conforme exemplo trazido pelo próprio autuado, é que apenas no cabeçalho dos demonstrativos, foi riscada a informação relacionada ao período da apuração, que incluía indevidamente o exercício de 2022, que não foi objeto da autuação, portanto, em nada prejudicando o autuado.*

*Para efeito de corroborar seus argumentos o autuado citou diversos acórdãos de julgados deste CONSEF, relacionados a cerceamento de defesa, cujos excertos transcreveu, que em nada lhe socorrem, posto que não são compatíveis com os fatos aqui sob apreciação.*

*Ao adentrar ao que denominou mérito da autuação, mencionou o art. 123 do RPAF/BA no sentido de que deverá ser objeto de verificação ou diligência no curso do processo originário, para que se possa dar seguimento ou não ao crédito reclamado em discussão. Transcreveu, também o art. 8º do mesmo RPAF no tocante ao que deve conter e compor as peças processuais, afirmando que não basta à autoridade fiscal apenas imprimir em PDF ou papel e juntar aos autos, o devido processo legal deve ser obedecido, requerendo que o procedimento seja revisto.*

*Para amparar seus argumentos citou a Súmula 01 deste CONSEF, que trata de nulidade do procedimento, afirmando que não deve prosperar a cobrança uma vez que teve cerceado seu direito à ampla defesa, sem possibilidade de corrigir os erros cometidos no levantamento fiscal.*

*Apesar do autuado se referir ao mérito da autuação, nada apresentou neste sentido, repetindo os argumentos trazidos em preliminar, onde, embora tenha requerido a improcedência do lançamento, nada apresentou que justifique tal pedido, e, em consequência, o indeferimento da diligência requerida pois não apresentou elementos que possibilassem a conversão do feito em diligência. Aliás, não foi apresentado sequer um único equívoco porventura praticado pelo autuante, inclusive em relação as alegadas vendas realizadas fora do estabelecimento, lembrando que o levantamento fiscal teve como base os dados declarados pelo autuado em sua EFD, base para a autuação, cujos CFOP abarcados pelo levantamento quantitativo se encontram indicadas em planilha específica.*

*Considero pertinente a citação pelo autuante do Acórdão JJF nº 0027-06/23-VD, o qual reflete situação idêntica à que aqui se examina, cuja ementa, reproduzo abaixo, como suporte ao meu entendimento e posicionamento:*

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO JJF Nº 0027-06/23-VD**

**EMENTA: ICMS. SAÍDAS TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULARMENTE ESCRITURADAS. NOTAS FISCAIS DE VENDA A CONSUMIDOR. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** O § 3º do art. 8º do RPAF/99 dispõe que as peças processuais como defesa, Informação Fiscal, diligências, perícias, recursos, pareceres da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes ao Processo Administrativo Fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada. Não há referência ao formato das peças (Excel, Word, PDF, TXT, JPG etc.), pois esta não é a função de um texto legislativo, discriminar empresas de tecnologia em detrimento de outras. O levantamento teve como suporte o SIAF (Sistema Integrado de Auditoria Fiscal), que extrai todas as informações da EFD do fiscalizado, conforme homologação da própria Sefaz. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

*No que diz respeito as decisões de primeira instância citadas pelo autuado em sua defesa, com o fito de consubstanciar seus argumentos, não as acolho em razão de não refletirem situações idêntica à que hora se aprecia.*

*Já em relação a falta de indicação da origem dos dados constantes do Auto de Infração não se confirma já que as planilhas elaboradas pelo autuante são autoexplicativas e indicam, com clareza a motivação para a autuação.*

*Não se pode perder de vista, também, que o autuado é obrigado a guardar seus arquivos fiscais pelo prazo decadencial visando processar futuras consultas decorrentes de auditorias fiscais porventura realizadas, sendo, portanto, desnecessária a apresentação de dados destes arquivos pelo Fisco já que o autuado já os possui.*

*Desta maneira, considero destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento de auditoria encetados pelo autuante, que expôs, ao meu entender, com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveu a irregularidade, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos, inexistindo violação ao princípio do devido processo legal, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º, RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.*

*Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente 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.

O Recorrente aduz que os demonstrativos não são claros, porque foram elaborados em PDF (e não em Excel), nos arquivos as informações são dispostas de forma hierárquica e não em linhas, como nos arquivos CSV, além de inexatidão de informações em colunas que não possuem conteúdo legível, ausência de CFOP vinculados aos itens de mercadorias e chaves das NF-e. E, que por isso seu direito de ampla defesa foi violado porque ficou impossibilitado de classificar, examinar, comparar as tributações e, consequentemente, apontar os erros que claramente se vê no levantamento fiscal. Sustenta ser necessária.

Complementa que neste tipo de levantamento fiscal, é fundamental a correta definição dos CFOPs que afetam os estoques, para se determinar quais movimentação de entradas e saídas impactam nos saldos apurados. Argumenta que sem o conhecimento das chaves das Notas Fiscais combinado com a ausência no Demonstrativo das correspondentes CFOPs tornam impossível a conferência das movimentações e a fidelidade dos levantamentos efetuados pela autoridade autuante, em que pese tratar-se de um Servidor notadamente competente e cortes no trato com o Contribuinte.

Em seguida sustenta que o demonstrativo não indica a fonte que em que se baseia o Autuante para confecção e montagem da Base de Cálculo, pois a simples enumeração das possíveis Notas Fiscais, não é suficiente para possibilitar que o contribuinte de fato possa conferir.

Aponta a Súmula CONSEF N° 01 e precedentes de jurisprudências da CJF, sobre nulidade de procedimento fiscal que não contenha de forma clara, no demonstrativo a base de cálculo e o método aplicado para apuração do tributo.

Requer ao final, a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração. E caso entenda que não há nulidade, requer que sejam realizadas diligências para verificação dos valores reclamados e redução do valor devido, com a consequente reabertura do prazo para manifestação sobre o novo demonstrativo.

## VOTO

Trata-se de lançamento tributário resultante da aplicação do roteiro de auditoria de estoques, em exercício fechado, em que o autuante ao concluir o ano fiscal de 2019 encontrou omissões de saídas de mercadorias, mediante a observação dos critérios estabelecidos na Portaria 445/98.

No recurso, em síntese, o Recorrente alega a nulidade do Auto de Infração por violação ao direito de defesa porque os demonstrativos não são claros, uma vez que elaborados em PDF (e não em Excel), nos arquivos as informações são dispostas de forma hierárquica e não em linhas, como nos arquivos CSV, além de inexatidão de informações em colunas que não possuem conteúdo legível, ausência de CFOP vinculados aos itens de mercadorias e chaves das NF-e. E, que por isso ficou impossibilitado de classificar, examinar, comparar as tributações e, consequentemente, apontar os erros que claramente se vê no levantamento fiscal.

Nos autos, a informação fiscal esclareceu que, as chaves de acesso são desnecessária pois o autuado possui acesso a todas as notas fiscais com detalhes através da sua EFD, enquanto que o CFOP, por sua vez está discriminado em todas as notas fiscais lançadas na EFD, destacando que os CFOP considerados no levantamento fiscal estão listados nas páginas 351 do anexo levantamento de estoque 2019 e, também no anexo levantamento de estoque 2020, à página 813, os quais se encontram na mídia DVD constante à fl. 09 destes autos.

Quanto ao formato dos arquivos em PDF, a fiscalização também esclareceu que este CONSEF já se pronunciou a este respeito, em argumento similar, através do Acórdão JJF nº 0031-06/23, citando que os demonstrativos entregues em formato PDF se apresentam de maneira clara e inteligíveis, sendo desnecessária a apresentação em forma de tabela.

E em relação ao argumento do recorrente de que há inexatidão das informações em colunas que não possuem conteúdo legível, o autuado destacou uma informação de cabeçalho truncada, posto que, as informações deste cabeçalho e dos demais podem ser verificadas, sem truncamentos, em todo o anexo levantamento de estoque, pontuando, também, que o argumento de falta de

indicação das origens das informações, disse que toda a auditoria teve como base as EFDs fornecidas pelo autuado, conforme consta nos rodapés de todos os relatórios.

Observo que nos demonstrativos/planilhas que integram o Auto de Infração são aptos para proporcionar o exercício de defesa do contribuinte, porque constou os meios suficientes à análise pelo contribuinte. Vejo que com os arquivos da mídia digital, CD-R, fl. 09, entregue ao autuado, constam 22 (vinte e dois) demonstrativos/planilhas que oferecem todos os meios para análise e apontamento de equívocos porventura existentes, com grande detalhamento, como já transcrita no voto da decisão de piso.

Assim, houve respeito ao direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte, inexistindo vício ou falha que traga de nulidade o Auto de Infração.

#### **Rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração.**

Indefiro o pedido de realização de diligências e/ou de perícia, com base no art. 147 do RPAF/99, por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação da convicção dos julgadores. Aliás, não foi apresentado sequer um único equívoco porventura praticado pelo autuante.

No mérito. As infrações são originárias de levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2019), com base nas regras da Portaria nº 445/98, com a indicação, por período e por cada espécie de mercadorias, identificadas também pelos respectivos códigos, os estoques iniciais e finais, as saídas e as entradas de cada produto demonstradas analiticamente, os cálculos dos preços médios e da proporcionalidade, que não só são visíveis nos relatórios descritivos das acusações, e também na prova material dos fatos imputados, qual seja, a apuração e a demonstração das omissões de entradas e de saídas.

Lembro que o roteiro de auditoria aplicado, seguiu todas as determinações e orientações constantes na Portaria nº 445/98 que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Conforme dispõe o art. 1º do citado normativo, 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*”.

Não se pode negar a validade da assertiva do Fiscal, que ao proceder ao lançamento deve se cercar do maior número possível de elementos para que possa validamente imputar uma acusação ao contribuinte, sob pena de se admitir a prática de ato administrativo sem qualquer compromisso com a realidade.

Contudo, não é o que se verifica no presente caso, haja vista que o Fiscal cumpriu rigorosamente o quanto orientado pela citada Portaria, tendo apurado uma infração.

Ressalto ainda, o levantamento quantitativo foi obtido das informações prestados pelo autuado através da sua EFD, é elaborado com base nos códigos dos produtos constantes nos inventários, inicial e final, e também daqueles constantes nos documentos fiscais de entradas e de saídas, que são uniformes, portanto, no levantamento de estoque não há necessidade da indicação dos números das chaves dos documentos fiscais já que as informações constantes nos levantamentos das quantidades de entradas e de saídas é feita por cada documento fiscal e, nesta situação, os demonstrativos apresentados pelo autuante oferecem os meios necessários para identificação dos documentos fiscais considerados na auditoria fiscal, inclusive com as informações pertinentes ao CFOPs utilizados no levantamento realizado.

Oportuno ressaltar que a infração foi apurada mediante aplicação do roteiro de auditoria denominando levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, cuja base de dados utilizado pelo Fiscal para executar o roteiro de auditoria foram os registros fiscais elaborados pelo contribuinte e transmitidos à SEFAZ via SPED-Fiscal na Escrituração Fiscal Digital – EFD, que 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,

instituída pelo Convênio ICMS 143/06, além dos registros de emissão de notas fiscais eletrônicas emitidas para e pelo contribuinte no desenvolvimento de suas atividades mercantis, armazenadas no Ambiente Nacional da Nota Fiscal Eletrônica.

O fato que caracterizou a infração está demonstrado e comprovado mediante os dados da EFD, elaborada e transmitida pelo contribuinte através do SPED-Fiscal.

Assim, a defesa somente poderia elidir a infração, caso apresentasse as provas de que a Fiscalização considerou fatos distintos daqueles registrados na EFD transmitida, tendo em vista ser indiscutível a presunção de veracidade dos registros fiscais informado pelo contribuinte na sua escrita fiscal, que necessariamente deve corresponder exatamente aos fatos ocorridos durante o período que abrange os registros.

Trouxe no seu recurso o entendimento da Súmula 01 deste CONSEF, que trata de nulidade do procedimento, e ainda apontou na peça do recurso, vários acórdãos de julgados deste CONSEF, que tratam de cerceamento de defesa, mas, tais julgados não são compatíveis com os fatos aqui debatidos.

O Recorrente, no recurso menciona o mérito da acusação, mas não traz numa tese recursal para rebater o mérito, embora faça pedido de improcedência do lançamento.

Portanto, à luz da legislação tributária acima posta não vejo reparos a serem feitos na formalização da exigência fiscal, que obedeceu às normas legais acima fixadas.

Dito isto, entendo que não merece reparo a decisão de piso. Ante o exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª 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 269141.0017/22-4, lavrado contra C. G DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 198.018,25, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 170.441,20 e de 60% sobre R\$ 27.577,05, previstas no art. 42, incisos III e II, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS