

**PROCESSO** - A. I. Nº 207162.0005/18-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A. (GRUPO DE MODA SOMA S.A.)  
**RECORRIDOS** - RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A. (GRUPO DE MODA SOMA S.A.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0022-02/24-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTRANET 18.12.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0285-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÕES DE SAÍDAS. Apurada pelo Fiscal a existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias. O valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas. Cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas. A defesa alegou que a Fiscalização deixou de computar as Notas Fiscais do Consumidor Eletrônicas nas saídas de mercadorias e não considerou os descasamentos de informação motivados pelo recebimento de mercadorias no final do exercício, em que a entrada foi escriturada no momento do ato, mas não houve o registro de inventário. O primeiro argumento foi acatado e os cálculos refeitos. O segundo foi rechaçado por falta de fundamento legal. Mesmo admitida a falha nos registros, o contribuinte não os retificou no prazo previsto. Indeferido o pedido de diligência e perícia. Rejeitada a nulidade suscitada. Acolhida a revisão do levantamento. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0022-02/24NF-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 29/03/2018, para exigir o valor histórico do ICMS de R\$ 231.801,35, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, bem como os acréscimos legais, pela constatação da seguinte infração:

**Infração 01. 04.05.02.** Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, referente a 2016.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I, art. 23-B da Lei nº 7.014/96, c/com o art. 83, inc. I do RICMS/2012 e art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 20/02/2024 e julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO**

*O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão do documento fiscal e falta de registro na escrita fiscal, tempestivamente impugnada.*

*Assim, com base no art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98, foi exigido o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas.*

*O sujeito passivo encontra-se atualmente com sua inscrição no Cadastro de Contribuintes na situação “Baixado”, desde 04/01/2022 e quando ativo, desenvolvia a atividade econômica principal de comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, enquadrado na condição Normal.*

*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, além de avaliar ser a perícia requerida desnecessária em vista de outras provas produzidas.*

*Preliminarmente, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.*

*Observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração, sob o aspecto formal.*

*A autuada requereu o reconhecimento de nulidade do lançamento por manifesta ausência de prova concreta da suposta infração, vez que o autuante, no seu entendimento, não comprovou a materialidade da acusação que está amparada exclusivamente em presunções decorrentes do levantamento quantitativo de estoques, sem aprofundamento das investigações em busca de outros elementos de prova e, especialmente, sem levar em consideração as situações fáticas dos casos concretos que ocasionaram as alegadas divergências.*

*Necessário, discordar da arguição de nulidade suscitada, vez que os argumentos postos não têm sustentação, senão vejamos.*

*A omissão de saídas, objeto da exação, repito, foi constatada, após a execução de regular roteiro de auditoria, onde restou caracterizada a existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, tendo sido exigido o imposto relativo às operações de saídas omitidas, uma vez que o valor da omissão de saídas foi maior do que o da de entradas, tudo com base no art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98.*

*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, cujos fatos constatados, se subsume ao que estabelece o art. 2º, inc. I e tendo sido calculada a base de cálculo do ICMS exigido, conforme previsto no art. 23-B, ambos da Lei nº 7.014/96.*

*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.*

*Lembro que qualquer dissociação da escrita fiscal já transmitida, com a realidade, deve ser objeto de*

retificação a ser realizada, observando o disposto no art. 251 do RICMS/2012, in verbis:

*Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.*

*§§ 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>.*

*§§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.*

*O Ajuste SINIEF nº 02/2009, trata da retificação na cláusula décima terceira, verbis:*

*Cláusula décima terceira O contribuinte poderá retificar a EFD:*

*I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;*

*II - até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independentemente de autorização da administração tributária, com observância do disposto nos §§ 6º e 7º;*

*III - após o prazo de que trata o inciso II desta cláusula, mediante autorização da Secretaria de Fazenda, Receita, Finanças ou Tributação do seu domicílio fiscal quando se tratar de ICMS, ou pela RFB quando se tratar de IPI, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da escrituração, quando evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de sanear-la por meio de lançamentos corretivos.*

*§§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.*

*§§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas cláusulas oitava a décima primeira deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo.*

*§§ 3º Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.*

*§§ 4º O disposto nos incisos II e III desta cláusula não se aplica quando a apresentação do arquivo de retificação for decorrente de notificação do fisco.*

*§§ 5º A autorização para a retificação da EFD não implicará o reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.*

*§§ 6º O disposto no inciso II do caput não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.*

*§§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:*

*I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;*

*II - cujo débito constante da EFD objeto da retificação tenha sido enviado para inscrição em Dívida Ativa, nos casos em que importe alteração desse débito;*

*III - transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.*

*§§ 8º No interesse da administração tributária e conforme dispuser a legislação da unidade federada, a retificação da EFD nas situações de que tratam os incisos I e II do §§ 7º poderá produzir efeitos.*

*Não consta nos arquivos recepcionados pela Receita Federal e armazenados no banco de dados da SEFAZ a existência de transmissão de arquivos retificadores referentes ao exercício fiscalizado, demonstrando que a autuada, se identificou as divergências que diz justificar as diferenças apuradas pela Fiscalização, não os retificou tempestivamente.*

*O Código Civil – Lei nº 10.406/2002, assim estabelece no seu art. 226:*

*Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.*

*Já o Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015, trata da matéria nos artigos 417 e 418, in verbis:*

*Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

*Art. 418. Os livros empresariais que preencham os requisitos exigidos por lei provam a favor de seu autor*



*no litígio entre empresários.*

*Assim, resta patente que a EFD, sendo os livros fiscais do contribuinte faz prova contra e a favor do mesmo.*

*A prova da infração está claramente demonstrada, que se constitui exatamente na escrita fiscal do contribuinte, por ele elaborada e transmitida, que reflete fielmente os fatos e ocorrências com repercussão fiscal, até prova em contrário, fatos e registros de seu inteiro conhecimento.*

*A invalidade dos registros do inventário do estoque de mercadorias, alegada pela defesa, não se justifica, tendo em vista que a ação fiscal ocorreu em 2018, enquanto os registros transmitidos em 2016, nunca foram retificados, caso apresentassem dados e registros incorretos.*

*Dessa forma, afasto a arguição de nulidade.*

*A defesa ao atacar o mérito da infração, se fundamentou em dois argumentos: (i) o Fiscal deixou de computar as Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas - NFC-e, nas saídas de mercadorias; (ii) não considerou os descasamentos meramente formais de informação motivados pelo recebimento de mercadorias no final do exercício, em que a entrada foi escriturada no momento do ato, mas não houve o consequente lançamento da operação no registro de inventário.*

*O primeiro argumento, considero plenamente superado, tendo em vista que o equívoco foi reconhecido pelo autuante, já em sede de informação fiscal, que providenciou a retificação dos demonstrativos, reduzindo a exação, fato que foi dado ciência ao sujeito passivo na forma do art. 127, §§ 7º do RPAF/99.*

*O fato do levantamento, inicialmente ter desconsiderado e deixado de computar as Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas - NFC-e, nas saídas de mercadorias, não é causa de nulidade, tendo em vista o que estabelece o art. 18, §§ 1º do RPAF/99:*

*Art. 18. (Omissis)*

*§§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

*No caso, os cálculos foram refeitos, reparando o equívoco e em nada prejudicando a determinação da natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário.*

*Quanto ao segundo argumento, registros que efetivamente o levantamento quantitativo de estoques adota uma fórmula matemática de simples compreensão, qual seja: Estoque Inicial mais Entradas registradas em documentos fiscais menos as Saídas registradas, que deve ser igual ao Estoque Final escriturado no Livro Registro de Inventário, sendo de relevante importância para a escorreita apuração de possíveis omissões, a regularidade da escrita fiscal do contribuinte, que se frise, é uma obrigação legal dos mesmos em mantê-la atualizada, conforme prevê o art. 34, inc. XII da Lei nº 7.014/96, verbis:*

*Art. 34. São obrigações do contribuinte: (...)*

*XII - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista em regulamento.*

*Tal obrigação inclui o tempestivo registro das entradas de mercadorias, inclusive o estoque das mercadorias no encerramento do exercício no inventário, na forma dos artigos 225 e 226 do RICMS/2012, observando o § 3º do art. 225 do citado RICMS/2012: “§§ 3º O estoque apurado na forma deste artigo deverá ser lançado no Registro de Inventário, no prazo de 60 dias”.*

*Lembro ainda, que para os contribuintes obrigados a elaborar e transmitir os dados e registros de sua movimentação mercantil através da Escrituração Fiscal Digital, cabem as mesmas determinações regulamentares, por força do que prevê o art. 247 do RICMS/2012 e Cláusula sétima, inc. III do Convênio ICMS 143/06:*

*Cláusula sétima A escrituração prevista na forma deste convênio substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: (...)*

*III - Registro de Inventário.*

*Portanto, os registros transmitidos pelos contribuintes via Sistema Público de Escrituração Digital - SPED-Fiscal, se constitui em documento capaz de produzir os efeitos jurídicos e provar a favor e contra o contribuinte, inexistindo a previsão legal ou regulamentar de considerar lícito o procedimento praticado pelo contribuinte, quanto ao registro dos estoques no final de cada exercício.*

*Decerto, a correta aplicação da equação prevista para o levantamento quantitativo de estoque, por ser dotada*

*de inequívoca lógica, não há necessidade em examinar outros elementos que poderia levar em consideração alguma circunstância capaz de acarretar eventuais divergências entre o estoque final contabilizado pelo contribuinte e aquele obtido pelo Fisco em seu levantamento.*

*Confrontando-se os valores iniciais e finais do estoque frente aos documentos fiscais extraídos de arquivos eletrônicos decorrentes dos registros efetuados pelo contribuinte, chega-se a bom termo a um resultado seguro que espelha a movimentação comercial do sujeito passivo, sendo, portanto, desnecessário outras incursões, ainda que detalhada nos registros de movimentação do estoque realizados pelo contribuinte, com vistas a aferir a regularidade de cada movimento ali lançado para justificar eventuais diferenças verificadas.*

*É certo que cumprindo o que preconiza a legislação, as quantidades de cada mercadoria comercializada pelo contribuinte, devem constar registradas na EFD de forma clara e precisa, fato que a própria autuada reconheceu não ter oportunamente efetuado, tampouco ter providenciado a retificação desses registros porventura equivocados.*

*Friso que a legislação não admite levantamentos físicos paralelos, portanto, sem amparo legal para justificar diferenças apuradas.*

*Destarte, as irregularidades que expressamente o contribuinte confessou ter cometido nos registros da EFD, confirmam a infração, uma vez que não se trata de inconsistências nos arquivos da EFD, fato que se verdadeiro, impossibilitaria a entrega dos arquivos através do SPED-Fiscal, tampouco se constituem em irregularidades acessórias passíveis de sanções distintas das propostas no presente Auto de Infração.*

*Quanto ao pedido de redução da multa, por ser a legalmente prevista para o caso, a redução não pode ser feita por esse colegiado administrativo, tendo em vista a falta de previsão legal para tal.*

*Por derradeiro, acato a revisão procedida pelo autuante, restando a infração no valor de R\$ R\$ 24.438,33.*

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Como o valor do Auto de Infração tem crédito tributário superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a 2ª JF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” e art. 171 do RPAF (Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, mediante o qual aduz o seguinte.

De primeiro aponta que o Auto de Infração é inconsistente por absoluta deficiência de elementos probatórios aptos a ampará-lo. Acrescenta que todas as vendas que realiza em seus estabelecimentos comerciais são acompanhadas de automática emissão de cupom fiscal por equipamento próprio, sendo desarrazoado cogitar da realização de operações sem controle fiscal.

E argumenta que, os I. Julgadores não fizeram a melhor leitura dos argumentos despendidos pela Recorrente em sua peça defensiva, no que tange à nulidade do Auto de Infração, cerceamento de defesa e pela desconsideração do descasamento de informações originadas pelo registro de entrada de mercadorias recebidas em transferência.

Indica que as diferenças computadas pela Fiscalização, ora remanescentes no lançamento, decorreram de mero descasamento de informações originadas pela escrituração de mercadorias recebidas no final de um exercício e ausência do consequente lançamento no registro de inventário.

Destaca ainda que o procedimento adotado pela Fiscalização constitui roteiro de fiscalização descrito na Portaria SEFAZ/BA nº 445/98 e que “levantamento quantitativo de estoques”, realizado apenas pela comparação dos números de estoque inicial e final com os documentos fiscais de entradas e saídas, consiste em procedimento assaz superficial e, portanto, incapaz de atestar a ocorrência de qualquer infração.

Sustenta no recurso que o Sr. Auditor Fiscal não comprovou a materialidade da acusação veiculada na autuação fiscal, a qual foi amparada exclusivamente em presunções decorrentes do “levantamento quantitativo de estoques”, sem aprofundamento das investigações em busca de outros elementos de prova e, especialmente, sem levar em consideração as situações fáticas dos casos concretos que ocasionaram as alegadas divergências, sendo de rigor o reconhecimento da nulidade do lançamento fiscal por manifesta ausência de prova concreta da suposta infração.

E aduz que basta compulsar o histórico de contabilização de estoques do sujeito passivo para identificar eventuais lançamentos (acréscimos ou reduções no número de mercadorias) incompatíveis com aqueles constantes na EFD. A partir daí, poderia o Fisco buscar outros elementos para eventualmente infirmar a regularidade/natureza de algum movimento específico e caracterizá-lo como saída omitida.

Informa que quando do recebimento de alguns bens para revenda em dezembro de 2016, por questões operacionais e de mero procedimento em razão do grande volume de operações, a Recorrente efetuou o registro da entrada das mercadorias no mês do ingresso efetivo, mas não procedeu com o consequente lançamento no inventário.

Destaca que no caso em tela, é possível verificar que a Recorrente recebeu inúmeras mercadorias de seu Centro de Distribuição localizado no Rio de Janeiro para suprir as demandas de final de ano, através das **Notas Fiscais de Transferência nºs 306.311, 306.598, 306.940 e 307.497, as quais tiveram sua entrada devidamente escriturada, mas que não constavam no registro do inventário e, por isso, a Fiscalização equivocadamente constatou como omissões de saídas.**

Explica no recurso, que no final do ano de 2016, a Recorrente escriturou 1 (uma) entrada da mercadoria “BLUSA VISCOSE OMBRO A OMBRO”, sob o código “01.05.2865”, através da **Nota Fiscal nº 307.497**, mas acabou por não refletir o mesmo ingresso no Inventário final do exercício. E essa diferença a menor no estoque final corresponde exatamente à suposta “omissão” constatada pelo Sr. Auditor Fiscal, conforme novo Anexo I, coluna “J”.

E continua afirmando que, o estoque inicial era 0 (zero), houve 1 (uma) entrada escriturada e 0 (zero) saída para o período. Devido ao erro operacional relatado, entretanto, o estoque final no ano permaneceu em 0 (zero), o que levou à indevida presunção fiscal de omissão de 1 (uma) saída.

Contudo, a autoridade fiscal não forneceu qualquer indício adicional sequer de que houve efetiva saída ou venda das mercadorias cujas saídas foram ditas omitidas, desprezando de perquirir os elementos elencados nos artigos 4º da Lei Estadual nº 7.014/1996, e 936 do RICMS/1997.

E ao final, também defende que a multa foi confiscatória e desproporcional.

Pede, por fim, que seja reconhecida a insubsistência/nulidade plena e irrestrita do Auto de Infração, inclusive quanto à sua capitulação e modalidade, pelo fato da Recorrente jamais ter promovido saídas de mercadorias sem a devida escrituração. Subsidiariamente, requer seja reduzida a multa confiscatória aplicada a percentual condizente com a situação concreta

## VOTO

O presente Auto de Infração exige ICMS em razão de uma infração decorrente de falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão do documento fiscal e falta de registro na escrita fiscal, tempestivamente impugnada.

O sujeito passivo encontra-se atualmente com sua inscrição no Cadastro de Contribuintes na situação “Baixado”, desde 04/01/2022 e quando ativo, desenvolvia a atividade econômica principal de comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, enquadrado na condição Normal.

## Do Recurso de Ofício

Nos autos, o contribuinte em sua defesa apresentou dois argumentos: *(i)* o Fiscal deixou de computar as Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas - NFC-e, nas saídas de mercadorias; *(ii)* não considerou os descasamentos meramente formais de informação motivados pelo recebimento de mercadorias no final do exercício, em que a entrada foi escriturada no momento do ato, mas não houve o consequente lançamento da operação no Registro de Inventário.

E a fiscalização reconheceu o equívoco de não computar notas fiscais eletrônicas, nas saídas das mercadorias, e na informação fiscal, providenciou a retificação dos demonstrativos, com a



redução da exação, para R\$ 24.438,33.

Dito, isto **Não dou Provedimento ao Recurso de Ofício**, uma vez que a retificação do valor da exação, foi correta ante a não consideração de algumas Notas Fiscais eletrônicas, nas saídas das mercadorias.

### **Do Recurso Voluntário.**

De primeiro registro que o fato do levantamento, a princípio ter desconsiderado e deixado de computar as Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas - NFC-e, nas saídas de mercadorias, não é causa de nulidade, nos termos do art. 18, §§ 1º do RPAF/99.

Assim, restou demonstrado nos autos que foram observados os princípios do processo administrativo fiscal, respeitando os mesmos, inexistindo qualquer violação, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contencioso, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, como já visto anteriormente, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade ou improcedência.

A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que *“O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”*.

No recurso o recorrente sustenta a inconsistência do lançamento, por manifesta ausência de prova concreta da suposta infração, vez que o autuante, no seu entendimento, não comprovou a materialidade da acusação que está amparada exclusivamente em presunções decorrentes do levantamento quantitativo de estoques, sem aprofundamento das investigações em busca de outros elementos de prova e, especialmente, sem levar em consideração as situações fáticas dos casos concretos que ocasionaram as alegadas divergências.

Mas não assiste razão a recorrente, porque o roteiro de auditoria adotado na presente fiscalização, adotou as 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.

De acordo com o disposto, no 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”*.

No caso posto, o Fiscal cumpriu rigorosamente o quanto orientado pela citada portaria, tendo apurado uma infração, cujos fatos constatados, se subsume ao que estabelece o art. 2º, inc. I e tendo sido calculada a base de cálculo do ICMS exigido, conforme previsto no art. 23-B, ambos da Lei nº 7.014/96.

A infração foi apurada com a 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. O fato que caracterizou a infração está demonstrado e comprovado mediante os dados da EFD, elaborada e transmitida

pelo contribuinte através do SPED-Fiscal.

Tenho como pertinente tecer algumas considerações acerca da Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Em primeiro lugar, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

No caso dos autos, o fato que caracterizou a infração está demonstrado e comprovado mediante os dados da EFD, elaborada e transmitida pelo contribuinte através do SPED-Fiscal.

O Recorrente apenas, 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.

Lembro que qualquer dissociação da escrita fiscal já transmitida, com a realidade, deve ser objeto de retificação a ser realizada, observando o disposto no art. 251 do RICMS/2012.

O Ajuste SINIEF nº 02/2009, trata da retificação na cláusula décima terceira. E no caso em debate, o Recorrente não os retificou tempestivamente.

Dito isto, resta claro a prova da infração, que se constitui exatamente na escrita fiscal do contribuinte, por ele elaborada e transmitida, que reflete fielmente os fatos e ocorrências com repercussão fiscal, até prova em contrário, fatos e registros de seu inteiro conhecimento.

Assim, cabe unicamente ao contribuinte escriturar os seus livros fiscais, e enviá-los para o ambiente SPED, conforme já visto linhas acima, sendo de sua única responsabilidade a ocorrência de erros e equívocos, lembrando que os fatos geradores são do ano de 2016, ao passo que a autuação é do ano de 2018, ou seja, houve tempo suficiente para que em momento anterior ao da auditoria, o contribuinte constataste tais equívocos e os corrigisse em sua escrituração fiscal, atentando para as disposições normativas a respeito.

Assim, afasto qualquer a arguição de nulidade.

Com base no art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98, foi exigido o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas.

A situação presente nos autos é abordada no artigo 13:

*“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”;*

A omissão de saídas, é abordada no artigo 4º da referida Portaria:



*“Art. 4º 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, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”.*

De acordo com a legislação e entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados: se for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.

O exame, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova por parte do autuado, no sentido contrário aos dados numéricos de entradas, saídas e saldos apresentados pelo autuante, todos retirados da EFD do contribuinte.

Certo é que tecnicamente os arquivos se encontram perfeitos, tanto que foram devidamente recepcionados pela SEFAZ, e devidamente validados sob o aspecto técnico.

No caso em comento, já foi devidamente pontuado que os levantamentos elaborados foram entregues para a empresa autuada, estando em conformidade e obediência à disposição da Portaria nº 445/98, de 10 de agosto de 1998, que prevê tal metodologia no seu artigo 3º.

Passo a analisar, pois, as teses da defesa, e de logo coloco que a omissão de saídas, objeto da exação, repito, foi constatada, após a execução de regular roteiro de auditoria, onde restou caracterizada a existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, tendo sido exigido o imposto relativo às operações de saídas omitidas, uma vez que o valor da omissão de saídas foi maior do que o da de entradas, tudo com base no art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98.

Para tal argumento necessário se esclarecer estar o sujeito passivo obrigado à apresentação de Escrituração Fiscal Digital (EFD), como já visto anteriormente.

Quanto a isso, não remanesce qualquer dúvida, sendo, pois, pacífico o entendimento para tal infração.

Então é certo que a própria Recorrente reconheceu não ter oportunamente efetuado, tampouco ter providenciado a retificação desses registros porventura equivocados.

No que tange a multa, a falta de previsão legal não é possível a redução da multa por esse colegiado administrativo.

Assim, não há omissão dos elementos de motivação do lançamento, pois esses encontram-se presentes de forma cristalina no Auto de Infração e nos seus anexos.

Dessa forma, resta claro que as razões recursais são incapazes de alterar o julgado, não merecendo acolhida, por não haver o que reparar na decisão de piso, restando a infração no valor de R\$ 24.438,33.

Diante do 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 207162.0005/18-1, lavrado contra **RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A. (GRUPO DE MODA SOMA S.A.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 24.438,33**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III 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