

PROCESSO - A. I. N° 206958.0028/22-2
RECORRENTE - COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 3ª JJF nº 0167-03/24-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/01/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO CJF N° 0520-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAIDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Impugnação desacompanhada de elementos de prova como suporte das alegações defensivas, pois, a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidi-las na forma legalmente prevista. Infração caracterizada. Rejeitadas nulidades suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto em razão do Acórdão 3ª JJF N° 0167-03/24 -VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 12/12/2022, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$ 474.159,56, acrescido da multa de 100%, pela falta de recolhimento do imposto, referente a operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ano 2020. (Infração 004.005.002).

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 11/09/2024 e decidiu pela procedência, por unânime do Auto de Infração n° 206958.0028/22-2. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

VOTO

O defendente arguiu nulidade do lançamento fiscal. Disse que o Auto de Infração não deve subsistir, por faltarlhe os elementos essenciais, quais sejam, o suporte fático da obrigação tributária. Acrescentou que no caso concreto, foi lavrado um Auto de Infração com base em informações erroneamente prestadas pelo Contribuinte, em que pese a nota fiscal apresentar informações distintas e verdadeiras, a prevalência dos fatos corroborado em notas fiscais deve superar aos dos lançamentos instrumentais feitos pelos colaboradores contábeis quando da escrituração do SPED fiscal. O presente Auto de Infração se deu com base em dados extraídos do SPED fiscal, em que pese a documentação fiscal real (notas fiscais) apresentar números completamente distantes por erro de seus colaboradores responsáveis pelo preenchimento da EFD.

Sobre estas alegações, observo que o levantamento fiscal teve como supedâneo, a EFD do Autuado. A Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte e substitui livros físicos.

Se a fiscalização é efetuada com base em dados fornecidos pelo contribuinte, por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de sua responsabilidade e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Escrituração realizada fora do SPED, ambiente digital da SEFAZ, carece de validade jurídica. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros, antes da ação fiscal.

Entretanto, no presente caso, em respeito a busca da verdade material, princípio basilar deste Órgão Julgador, o próprio Autuante, com deferimento do Inspetor Fazendário, autorizou a diligência solicitada pelo Autuado, concedendo prazo de 60 (sessenta) dias (reabertura de prazo de defesa) para que o contribuinte cumprisse o alegado nas razões defensivas.

Decorrido o prazo regulamentar o defendente não se manifestou. Sendo assim, afasto estas alegações e entendo superada tais questões.

Neste cenário, relativamente às questões formais, após a análise dos elementos constantes nos autos, verifico que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato, que é a constituição do crédito tributário não recolhido integralmente aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Verifico que a autuação em discussão teve por base a Escrituração Fiscal Digital/EFD do Autuado, onde consta seus livros fiscais, dentre outros: Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Inventário. A omissão de receitas foi apurada mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria em exercício fechado, com supedâneo nas regras da Portaria nº 445/98.

Dessa forma, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. 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.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário no valor de R\$ 474.159,56, acrescido da multa de 100%, pela falta de recolhimento do imposto relativo a omissões 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, no ano de 2020. (Infração 004.005.002).

Em sua defesa, o autuado alegou que os erros nos lançamentos da escrituração fiscal propiciaram a apontada infração. Afirmou que o Auto de Infração se deu, com base nos dados extraídos do SPED, em que pese a documentação fiscal real (notas fiscais) apresentar números completamente diferentes.

Acrescentou que o trabalho do Auditor foi baseado nas informações prestadas pelo contribuinte na sua EFD e não nas informações constantes das notas fiscais de entrada de mercadorias. Frisou que o erro se deu, por preenchimento equivocado da EFD, o que é de responsabilidade do contribuinte. No entanto, asseverou que, em que pese a cobrança, a verdade real deve prevalecer.

Em sede de informação fiscal, o Autuante afirmou que foi concedido ao Autuado a oportunidade de corrigir as inconsistências que alegou existirem em sua EFD. Devidamente intimado e concedido o prazo de 60 (sessenta) dias (reabertura do prazo de defesa) determinado no pedido de diligência, o sujeito passivo não apresentou o demonstrativo apontando as inconsistências que disse ter verificado, nem qualquer outra alegação, indispensável para que fossem elaboradas correções, caso fosse necessário.

Examinando os elementos que compõem o presente processo, verifico que em ação fiscal foram observadas as regras procedimentais inerentes ao processo administrativo fiscal. Os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, foram plenamente atendidos, envolvendo: i) a identificação correta do sujeito passivo com o correspondente endereço e qualificação; ii) o dia a hora e local da autuação; a descrição dos fatos, de forma clara, precisa e sucinta; iii) o Demonstrativo de Débito, com a correspondente base de cálculo e alíquotas; o percentual da multa aplicável e demais consectários legais (acréscimos moratórios); iv) a indicação dos dispositivos considerados infringidos e tipificação da multa; v) o detalhamento da metodologia de cálculo da base impositiva; vi) a intimação para apresentação da defesa ou pagamento do débito com multa reduzida; vii) a indicação da repartição fiscal onde o processo permaneceria aguardando o pagamento ou defesa; e, viii) a qualificação das autoridades fiscais responsáveis pelo lançamento, com a indicação do nome, cadastro.

Dessa forma, constato que o levantamento fiscal teve como supedâneo a EFD do Autuado. Ou seja, foi embasado em informação fornecida pelo próprio sujeito passivo. Assim, havendo algum erro por parte do contribuinte, caberia ao mesmo, em sua peça defensiva indicar de forma clara e objetiva, em qual ou quais itens teria ocorrido o erro alegado e apresentar prova de sua alegação.

Destaco que neste processo, o Autuante ao realizar a auditoria do estabelecimento autuado, aplicou o roteiro de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, tendo autuado as diferenças encontradas. O referido roteiro constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período (anual em se tratando de exercício fechado ou por alguns meses ou dias em se tratando de exercício aberto, 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.

Devo ressaltar, que o procedimento fiscal atendeu as determinações da Portaria 445/89, a qual foi editada, com o fim específico, de orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, inclusive, esclarecendo o alcance das disposições contidas no artigo 4º da Lei nº 7.014/96, com vistas a proporcionar ao corpo fiscal e demais instâncias desta Secretaria entendimento uniforme na aplicação da aludida norma.

Ao aplicar o citado roteiro, o Autuante constatou a existência de omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto de maior expressão monetária, os das saídas omitidas. Saliento que o defendente teve oportunidade de contestar a autuação e trazer ao processo os elementos comprobatórios de suas alegações: a) quando realizou a impugnação; b) para atender a diligência. Entretanto, até esta fase processual, isto não ocorreu.

Vale lembrar, que o artigo 142, do RPAF/BA, estabelece que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Observe que o contribuinte tem direito de, a qualquer tempo no curso do processo administrativo fiscal, apresentar documentos que são analisados, em homenagem aos princípios da verdade material e do informalismo previstos o art. 2º do RPAF-BA/99. Entretanto, não é razoável que o órgão julgador fique aguardando por tempo indeterminado que o contribuinte comprove o que alegou, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais.

Neste cenário, concluo que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF os elementos necessários que possibilitassem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

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

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 no qual aduz que no caso em tela o Auditor, ao elaborar o Auto de Infração, não observou o princípio da verdade real, que a base de cálculo utilizada não reflete a realidade dos fatos, dado que não utilizou os quantitativos presentes nas notas fiscais, mas, sim, os valores equivocadamente lançados pelo próprio contribuinte.

Aduz que com a aplicação desse princípio, valoriza-se a essência de cada operação, o que de fato ocorreu, ao invés do que está descrito em um documento ou numa obrigação acessória espontaneamente declarada pelo Contribuinte.

Afirma que, ao se efetuar um Auto de Infração com base em informações erroneamente prestadas pelo Contribuinte, em que pese a Nota Fiscal apresentar informações distintas e verdadeiras, a prevalência dos fatos corroborados em notas fiscais deve superar ao dos lançamentos instrumentais feitos pelos colaboradores contábeis quando da escrituração do SPED-Fiscal. E continua afirmando que conforme se verá, o Auto de Infração em epígrafe se deu, todo ele, com base em dados extraídos do SPED, em que pese as notas fiscais apresentarem números completamente distantes.

Defende que a lei prevê que o fato gerador do ICMS é a venda de mercadorias e se o contribuinte declara que comprou ou vendeu mercadorias, deverá pagar o ICMS. E Aduz que se esse fato comprovadamente não é verdadeiro, diz-se que o fato gerador do tributo não aconteceu. Afirma que o contribuinte pode enviar dez declarações de dívida, com todas as formalidades, e a obrigação tributária não surgirá por isso. O lançamento feito pelo contribuinte não valerá, não será convalidado, podendo ser questionado posteriormente.

Complementa que “a jurisprudência é assente no sentido de que a confissão do contribuinte não prevalece quando o fato gerador do tributo é inexistente ou a lei é inconstitucional” e transcreve

jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Diz que a confissão de dívida não é irreversível e elisiva do direito de revisão do débito, pois o recolhimento do tributo somente é devido em razão de lei. E esclarece que como a obrigação é *ex lege*, o simples fato de o contribuinte, voluntária e conscientemente, ter declarado uma dívida, não lhe retira o direito de questionar a sua exigência, no caso, através da defesa acompanhada dos seus requisitos legais.

Defende que comprovado que os valores lançados o foram incorretamente, deve ser dado ao contribuinte o direito de apresentar os valores devidos, a fim de que seja pago o tributo previsto em lei.

Informa que a autuação foi lastreada nas informações prestadas pelo contribuinte na sua EFD e não nas informações constantes das Notas Fiscais de entrada de mercadorias e afirma que são as informações lançadas no arquivo digital da EFD que repercutem na apuração, na cobrança e no pagamento dos tributos ali envolvidos.

Arquenta que os: *“montantes lançados, por sua vez, refletem a base de cálculo do tributo, que deverá espelhar a realidade das mercadorias objeto da operação de circulação. É que à base de cálculo incumbe mensurar a realidade econômica que está sendo tributada. Sua inaptidão ao dimensionamento correto do aspecto econômico do fato jurídico tem como consequência direta a inobservância da capacidade contributiva, e por corolário, da isonomia e da vedação ao efeito do confisco”*.

Afirma que observando os valores lançados é possível perceber que existe erro na escrituração, dado que os quantitativos lançados não refletem a sua operacionalidade diária na atividade empresarial.

Explica que o erro se deu por preenchimento equivocado da EFD, o que é de responsabilidade do contribuinte, que dá análise dos anexos do Auto de Infração, verifica-se que, em diversas mercadorias, itens foram multiplicados erroneamente. Por exemplo, no lugar de colocar 30 unidades, a Recorrente colocou 300, a resultar num valor 10 vezes maior de base de cálculo do que o devido.

Elucida que o sistema interno da empresa estava parametrizado com um determinado código (EAN) de entrada e a saída da mercadoria estava parametrizado com um Código Interno. Esses códigos não foram levados em consideração na fiscalização, até porque ela se deu por código e não por descrição do produto. Tivesse a fiscalização ocorrido por descrição, ver-se-ia que nenhum equívoco poderia resultar.

Analisa que os códigos de entrada estavam diferentes dos códigos de saída, para a SEFAZ foi como houvesse omissão de entrada e de saída. Afirma que a baixa de estoque está correta sendo um erro de parametrização dos códigos (EAC para entrada e código interno para saída).

Requer que o PAF seja baixado em diligência para que: *“seja feito e, com isso, restará verificado que, na verdade, a autuação decorreu de equívocos cometidos no momento da entrega das obrigações acessórias, sendo que, na realidade, não foi cometida nenhuma infração e, por conseguinte, não há nada a ser recolhido”*.

Alega que provado que o contribuinte laborou em erro, o lançamento deve ser revisto. Nesse sentido foi o desfecho do Auto de Infração nº 206948.0007/15-0, quando do julgamento consubstanciado no Acórdão CJF nº 0445-12/17.

Afirma que se a um contribuinte foi assegurado o direito de revisão, deve ser assegurado no presente caso igual destino e alude que o direito proíbe tratamento diferenciado em situações iguais.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de auto de infração de apenas uma infração (Infração 004.005.002), que exige crédito tributário, no valor de R\$ 474.159,56, acrescido da multa de 100%, pela falta de recolhimento do imposto, referente a operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ano 2020.

Não há no recurso preliminares.

O Auto de Infração foi lavrado em consonância com a Lei nº 7014/96 e o RICMS/2012 e se baseou na Escrituração Fiscal Digital/EFD do Autuado, onde constam seus livros fiscais, dentre outros: Registro de Entradas, de Saídas e de Inventário. A omissão de receitas foi apurada mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria em exercício fechado, com supedâneo nas regras da Portaria nº 445/98.

O recorrente levanta a tese de que não foi observado o princípio da verdade real, sob o argumento de que a base de cálculo utilizada não reflete a realidade dos fatos, dado que não utilizou os quantitativos presentes nas notas fiscais, mas, sim, os valores equivocadamente lançados pelo próprio contribuinte e sustenta que os Dados das EFD são inconsistentes.

No recurso o contribuinte alude que dos valores lançados é possível perceber que existe erro na escrituração, dado que os quantitativos lançados não refletem a sua operacionalidade diária na atividade empresarial.

No presente processo a Auditoria na fiscalização utilizou-se do roteiro de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, tendo autuado as diferenças encontradas e no presente PAF não há qualquer documento para se contrapor aos dados numéricos do levantamento fiscal.

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

O procedimento fiscal atendeu as determinações da Portaria nº 445/89, que tem a finalidade de orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, inclusive, esclarecendo o alcance das disposições contidas no artigo 4º da Lei nº 7.014/96, a fim de alcançar entendimento uniforme na aplicação da aludida norma.

É certo que o levantamento fiscal se baseou em EFD do Autuado, ou seja, com informação fornecida pelo próprio sujeito passivo. E o autuado, no seu recurso apenas aponta de forma genérica os erros: *“Analisando que os códigos de entrada estavam diferentes dos códigos de saída, para a SEFAZ foi como houvesse omissão de entrada e de saída. Afirma que a baixa de estoque está correta sendo um erro de parametrização dos códigos (EAC para entrada e código interno para saída)”*, mas não indica nos autos, de forma clara e objetiva, quais os códigos de entrada estavam diferentes dos códigos de saída ou quais itens teriam ocorrido o erro alegado, apresentando prova de sua alegação.

Da análise dos elementos que compõem o presente PAF, especialmente das razões de defesa alinhadas pelo Impugnante observo que, apesar de apontar meras alegações, não trouxe ao processo, nem mesmo por amostragem, qualquer comprovação, com o condão de macular a consistência e a fidedignidade do levantamento fiscal que discrimina todas as operações que

resultaram na apuração das omissões de saídas de mercadorias tributáveis nos exercícios fechados de 2020.

Requer que o PAF seja baixado em diligência.

Entendo que no caso em debate, não ser possível a diligência requerida, porque nos autos já foi dado novo prazo de 60 sessenta dias, reabrindo o prazo de defesa, para o contribuinte, querendo corrigisse seus lançamentos de entrada e/ou saídas de 2020, e retificasse todos os arquivos EFD do exercício. Ocorre que devidamente intimado via DT-e fls. 106/107, o Autuado não se pronunciou.

Saliento que o defendente teve oportunidade de contestar a autuação e trazer ao processo os elementos comprobatórios de suas alegações: **a)** quando realizou a impugnação; **b)** para atender a diligência. Entretanto, até esta fase processual, isto não ocorreu. Assim, já foi dada ao contribuinte o direito de revisão das informações ditas equivocadas, mas o mesmo não o fez.

Vale lembrar, que o artigo 142 do RPAF/BA, estabelece que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Ademais, não é razoável que o órgão julgador fique aguardando por tempo indeterminado que o contribuinte comprove o que alegou, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais.

Dito isto, restou claro que o contribuinte/recorrente acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, não trouxe ao PAF os elementos necessários que possibilitassem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

Sendo assim, considerando que o defendente não carrou aos autos qualquer prova inequívoca capaz de desconstituir com o condão de elidir qualquer das infrações, concluo pela subsistência da infração.

Nego o pedido de diligência com base no Artigo 147, alínea “a”, do RPAF (lei 7.629/99) por entender que os elementos contidos nos autos são suficientes para convicção deste julgador.

Assim, entendo que não merece reparo a decisão de piso.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206958.0028/22-2**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS ROSA DE OURO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 474.159,56**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, alínea “g”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS