

A. I. N° - 276468.0007/23-9  
AUTUADO - QUÍMICA AMPARO LTDA.  
AUTUANTE - HEITOR PERRELLA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 17/04/2025

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0059-03/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O Autuado não apresenta elementos com o condão de ilidir a irregularidade imputada. Infração procedente. Não acolhidas nulidades arguidas. Negado pedido de diligência e de redução ou cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 28/09/2023, exige crédito tributário no valor de R\$ 267.395,77, acrescido de multa de 100% em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01 – 004.005.002** – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, no ano de 2019.

O autuado impugna o lançamento fls. 38/53. Afirma que vem tempestivamente, por suas advogadas, apresentar impugnação ao auto de infração, consubstanciada nas razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Sintetiza os fatos. Reproduz o enquadramento legal.

Diz que o auto de infração (AIIM) não possui suporte em relação à Impugnante, por todos os ângulos que se analise a questão, sendo de rigor o julgamento pela nulidade, porquanto:

- (i) não foi possível verificar, com base na documentação acostada, de forma específica, quais foram as operações realizadas de forma indevida, a título de omissão de saída e quais os seus respectivos valores;
- (ii) todas as operações foram realizadas de forma correta, com a devida emissão das notas fiscais correspondentes às saídas das mercadorias do seu estabelecimento do Estado da Bahia, assim como, a baixa das mercadorias no estoque, conforme constantes dos seus controles internos; e
- (iii) a indevida aplicação de multa em patamares extorsivos e além do limite do não-confisco, encontrando-se evitadas de vícios de inconstitucionalidade ou subsidiariamente, a aplicação da regra contida no inciso III, do artigo 42, da Lei Estadual n.º 7.014/1996, haja vista que sua situação se subsume ao cancelamento total da multa imposta.

Repete o enquadramento legal do lançamento, que entende estabelecer de forma genérica, a sistemática a ser adotada nas operações de saídas de mercadorias do seu estabelecimento e a correspondente baixa de seus estoques.

Afirma que o enquadramento legal não foi apresentado de forma suficiente a identificar, onde e como teria supostamente errado, impedindo que se possa realizar defesa plena, uma vez que, sequer o Autuante especificou, quais os incisos de cada um dos artigos elencados e tidos como infringidos, se adequam à infração supostamente cometida.

Nesse contexto, diz que muito embora tenham sido informados os referidos artigos, tanto do RICMS/BA, quanto de leis, decretos e portarias, não houve especificação exata sobre a infração supostamente cometida, uma vez que a capitulação apresentada, não é capaz de detalhar o que de fato acarretou a autuação descrita nos presentes autos.

Neste sentido, com relação à fundamentação legal, aponta James Marins que ratifica a necessidade de se pormenorizar a fundamentação administrativa e não apenas baseá-la no argumento de autoridade e nas afirmações genéricas ou que apenas repetem as disposições abstratas da lei e do regulamento. No mesmo sentido, é o entendimento exarado pela SEFAZ/BA, em decisão proferida, que tornou nula a autuação fiscal, em entendimento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos autos do AI 207140.0005/19-0.

Conclui que o auto de infração em questão se encontra eivado de vícios, tendo em vista que a infração não foi devidamente capitulada pelo Auditor Fiscal, tendo este elencado, tão somente, os artigos tidos como violados, mas sem especificar qualquer um dos incisos ou parágrafos, restando evidente a necessidade de ser declarada nula a presente atuação.

Por um segundo enfoque, aduz nulidade do auto de infração, em razão da ausência de demonstração contábil das omissões supostamente ocorridas. Comenta que de um convite à leitura do auto de infração, não é possível saber onde estariam as supostas omissões de saídas, alegadas pela autoridade fiscal.

Aduz que foi intimada por Ordem de Serviço, para demonstrar sua movimentação completa entre 2018 e 2020, no entanto, a autoridade fiscal lançou o presente auto de infração, por produto e em período fechado, colocando como data de corte 31/12/2019 (uma data que está dentro do período da OS, porém, não deixa de ser uma data de corte diferente da referida Ordem de Serviço).

Afirma que o auto de infração trabalhou de maneira indireta sem especificar qual seria o dado (estoque, entrada ou inventário) e a respectiva data, em que teria sido identificada uma suposta omissão de saída. Não é possível apurar, especificamente, onde teriam sido cometidas as supostas irregularidades fiscais que lhe foram imputadas.

Não obstante o auto de infração tenha sido acompanhado de diversos arquivos digitais – “*Lista Geral de Omissões*”, “*Lista de Notas Fiscais de Entradas*”, “*Lista Preços Médios Resumo*”, “*preços médios das omissões de saída (lista notas de entradas)*”, “*Resumo*” e “*EstoqDemonst\_ResumoGeral*”, todos integrantes e anexos a este auto de infração” – resta evidente, que não foi possível apurar em quais dessas operações, períodos ou meses, a *Química Amparo* teria, supostamente, cometido as infrações apontadas pelo Fisco Baiano, uma vez que não foram devidamente discriminadas em tais demonstrativos, de forma detalhada, as supostas omissões ocorridas.

Ressalta que a despeito do volume de dados constantes dos arquivos digitais recebidos, o que se verifica é que, em nenhum desses demonstrativos, é possível localizar os valores e as respectivas operações que deram ensejo à lavratura do presente auto de infração. Nesse caso, resta evidente que em decorrência do aludido vício apontado, no que se refere ao detalhamento exato das supostas inconsistências das operações realizadas, não é possível a apresentação da necessária e devida impugnação, demonstrando de forma detalhada, que todas as operações foram realizadas de forma correta e lícita.

Com efeito, tais demonstrativos apresentados pelo Fisco Baiano se mostram genéricos, a despeito de constarem 13.371 linhas de produtos comercializados, apontando, tão somente, os valores apurados; quantidades de caixas; valores unitários; números das notas fiscais, etc., no arquivo intitulado “*Lista de Notas Fiscais de Entradas*”, sem que, contudo, tenham sido detalhadas, em quais dessas operações, realizadas ao longo de todo o exercício de 2019.

Conclui, com base na exposição das razões apresentadas, que não é possível proceder à uma pormenorizada defesa do presente auto de infração, tendo em vista que, não obstante os

demonstrativos fornecidos sejam volumosos, não são pontuais, com relação específica acerca da infração.

E ainda, apenas para ratificar essa assertiva, no arquivo recebido e denominado '*Lista Geral de Omissões*', constou, tão somente, a descrição dos produtos e o valor das omissões, de forma claramente genérica, sem que seja possível apurar os valores entendidos como "omitidos", conforme figura que registra, extraída do aludido arquivo. Neste sentido, diz que fica à mercê do Fisco, sem que se tenha plenas condições de apresentar uma impugnação completa e satisfatória, para que seja possível a reversão da cobrança fiscal em questão, relativamente à capitulação da infração cometida.

Conclui que, com base na documentação apresentada pela Autoridade Fiscal, não é possível a completa apresentação da impugnação ao presente auto de infração pela *Química Amparo*, tendo em vista que a sua lavratura se encontra eivada de flagrantes nulidades, já que nem mesmo é possível identificar o valor, o período e as operações que foram consideradas ocorridas com omissão de saída.

Ante o exposto, entende que também sob esse enfoque, o Agente Fiscal trouxe dados insuficientes, pois não há a especificação de cada elemento que compõe a pretensa infração, não suprimindo os elementos mínimos para ampla defesa, contraditório tornando-se necessária a decretação da nulidade do presente auto de infração.

Contudo, diz que com base em todos os demonstrativos que apresentou na fase de fiscalização e dos documentos constantes dos presentes autos, é possível afirmar que todas as operações se deram de forma lícita e correta e que não foram realizadas saídas de mercadorias do estabelecimento fabril sem a devida e necessária escrituração fiscal e emissão das correspondentes notas fiscais, encontrando-se, portanto, a presente autuação fiscal claramente equivocada, conforme será a seguir demonstrado.

Esclarece que o levantamento fiscal, apresentado deu-se por meio da realização de uma "*Auditoria Específica de Mercadorias*", para a apuração dos valores decorrentes da transação das mercadorias, que consiste em um levantamento, utilizado para controle dos seus estoques.

Com efeito, afirma que ainda que não seja possível, nesse momento, demonstrar qual foi o equívoco cometido pela Autoridade Administrativa, a sistemática aplicada no presente caso pelo Autuante encontra-se equivocada, e não pode prosperar, uma vez que resta evidente que a quantidade de mercadoria existente nos seus estoques corresponde à quantidade de compras, saídas e estoque final, sem que tenha deixado de proceder à emissão de qualquer uma das notas fiscais correspondentes.

Para que não reste qualquer dúvida acerca da regularidade das operações realizadas, junta à defesa, documentação correspondente a tais operações, de forma física (apenas o documento 01) e digital para os demais, correspondente a 07 (sete) documentos elaborados pela própria *Química Amparo*, com base na fiscalização realizada e na autuação lavrada, correspondentes aos 04 (quatro) produtos comercializados que foram objeto da presente fiscalização:

- (i) *Alvejante Ypê Primavera FR 12x1L GT 200ml;*
- (ii) *Lustra Móveis Ypê Campestre FR 24x200ml;*
- (iii) *Lustra Móveis Ypê Jasmim FR 24x200ml, e*
- (iv) *Lustra Móveis Ypê Lavanda FR 24x200ml.*

Assim, diz que para facilitar a visualização e a análise de toda a documentação acostada aos autos, apresenta a relação dos documentos da seguinte forma: documento, título do documento, quantidade de folhas, físico/digital.

Doc. 04 Anexo I Resumo Movimentos Estoques	04	físico e digital
Doc. 05 Anexo II Resumo Mov Estoque - Item 25.0202169		digital



Doc. 06 Anexo III NF	Item 25.0202	216	digital
Doc. 07 Anexo IV Mov Estoque	Item 25.0201	302	digital
Doc. 08 Anexo V NF	Item 25.0201	308	digital
Doc. 09 Anexo VI Mov Estoque	Item 25.0200	387	digital
Doc. 10 Anexo VII NF	Item 25.0200	397	digital

Verifica que com base nos documentos acostados, foram elaborados de forma completa e exaustiva, para demonstrar que os valores apurados pela Autoridade Fiscal se encontram equivocados, sendo certo que as operações realizadas se deram de forma lícita e correta, restando evidente que o levantamento fiscal não procede.

De todo o modo, tendo em vista a inexatidão das informações apresentadas pelo Fiscal, requer a conversão do presente processo em diligência, nos termos dos artigos 7º e 123, § 3º, ambos do Decreto nº 7.629/99, com a devida análise da vasta documentação, ora juntada aos autos, a demonstração dos valores que foram apurados; o exato período constante do exercício de 2019 e, sobretudo, a demonstração de que as notas fiscais, de fato, foram emitidas para tais operações.

Conclui que o presente auto de infração foi lavrado de forma equivocada, tendo em vista a existência de erros de premissa insanáveis na sua lavratura, motivo pelo qual deve a autuação ser integralmente anulada.

Prossegue afirmando, que ao presente caso foi aplicado o art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/1996, que estabelece a multa de 100% (cem por cento) do valor supostamente não recolhido pela empresa, em total descompasso aos patamares aceitáveis de razoabilidade e da proporcionalidade.

Sobre este aspecto, destaca que, uma vez acatadas as razões de defesa, não resta outra alternativa a não ser o afastamento da multa em questão, uma vez que, não sendo devido o principal deve o acessório seguir a sua sorte. No entanto, subsidiariamente, caso se entenda pela manutenção da autuação, o seu patamar deverá ser ajustado para valor proporcional e justo.

Ademais, diz que não se viu qualquer justificativa, relato ou termo circunstanciado, por parte da Autoridade Administrativa, que teve o condão de demonstrar qualquer tipo de conduta subjetiva com o dolo específico de prejudicar o Estado da Bahia. Ou seja, não há qualquer margem para se alcunhar sua conduta como fraudulenta.

A respeito da proporcionalidade, cita lições do jurista Celso Antônio Bandeira de Mello. Assevera que a aplicação de penalidades genéricas, como no caso presente, não configura as características de razoabilidade e desconformes com o próprio objetivo que pretendeu alcançar o legislador estadual.

Ante o exposto, diz que a aplicação da multa deve ser afastada, ou, caso se entenda em sentido contrário, deve ser ajustada para patamares razoáveis, pois é manifestamente desproporcional e viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Por fim, requer que todas as intimações sejam exclusivamente realizadas em nome dos advogados Eduardo Pellegrini de Arruda Alvim, advogado inscrito na OAB/SP nº 118.685 e Fernando Crespo Queiroz Neves, advogado inscrito na OAB/SP nº 138.094, ambos com endereço na Rua Atlântica, nº 516, Jardim América, São Paulo – CEP 01440-902, e, endereço eletrônico em publicacoes@arrudaalvim.com.br, sob pena de nulidade.

O Autuante presta informação fiscal fl. 112/116. Afirma que o contribuinte *Química Amparo Ltda.*, foi cientificado do auto de infração em 03/10/2023, e apresentou defesa nos correios em 01/12/2023, portanto, de forma tempestiva. Sintetiza os fatos e as razões defensivas.

Sobre suas alegações, informa que a descrição da infração cuidou, e bem, de apresentar o enquadramento legal da infração e a multa aplicada de forma completa, precisa e específica,

como verificável (folha 01 dos autos). Apresenta também, um conjunto pormenorizado de demonstrativos, todos entregues ao Contribuinte por meio do Portal da SEFAZ.

Informa que sobre o período do levantamento do estoque, escolheu aquele ano em que foram encontradas inconsistências. Isso em nada dificulta a defesa, exatamente por tratar-se de levantamento quantitativo de estoque em período fechado.

Sobre a afirmação de que o *“O auto de infração trabalhou de maneira indireta sem especificar qual seria o dado (estoque, entrada ou inventário) e a respectiva data, em que teria sido identificada uma suposta omissão de saída”*, esclarece que seguiu à risca as orientações da Portaria 445/98 a qual *“Dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias”*.

Não obstante, sobre os demonstrativos apresentados pela Fiscalização, a defesa afirma *“que não foi possível apurar em quais dessas operações, períodos ou meses, a Química Amparo teria cometido as infrações apontadas pelo Fisco Baiano, uma vez que não foram devidamente discriminadas em tais demonstrativos, de forma detalhada, as supostas omissões ocorridas”*, *“o que se verifica é que, em nenhum desses demonstrativos, é possível localizar os valores e as respectivas operações que deram ensejo à lavratura do presente auto de infração”*.

Explica que os demonstrativos, que dão suporte a autuação, são exaustivos, específicos e apresentam todos os elementos necessários e suficientes para formular o levantamento quantitativo de estoques, onde foram incluídas todas as notas fiscais de *Entrada e Saída* do período relativas às mercadorias, os *estoques iniciais e finais*, as omissões, cálculo dos preços médios de saída, enfim tudo que o Impugnante precisa para realizar sua defesa.

Lembra que o levantamento quantitativo de estoques foca na existência de omissões de registro de operações de entrada ou de saída. A citada Portaria 445/1998 normatiza os procedimentos desse levantamento. Afirma ter seguido também os procedimentos existentes nos sistemas de Fiscalização, tendo apresentado todos os relatórios disponíveis, mas completos e suficientes para a defesa plena.

Sobre o mérito, o Autuado alega que a Fiscalização teria feito o levantamento utilizando *“alguma técnica não prevista na legislação e que, por alguma metodologia indireta ou por exclusão, acabou concluindo ou inferindo, sem fatos concretos, pela existência de omissões”*. Afirma que *“a quantidade de mercadoria existente nos estoques da Impugnante corresponde à quantidade de compras, saídas e estoque final, sem que tenha deixado de proceder à emissão de qualquer uma das notas fiscais correspondentes”*. Aduz a necessidade da conversão do presente processo em diligência.

Sobre essas alegações, informa que a série de documentos apresentados pelo Impugnante, nos doc. 04 a doc. 10, não podem substituir, visto que os lançamentos presentes na EFD (Escrituração Fiscal Digital), gozam de *“presunção relativa de veracidade”*. Produz efeitos sobre todos, inclusive sobre o próprio Contribuinte emitente e declarante, até que se prove ao contrário.

Sobre a alegação de necessidade da conversão do feito em diligência, diz que se opõe, pois, a defesa não apresenta fato controverso a ser dirimido. Não procurou apresentar erros, falhas ou equívocos no levantamento, deixando de apresentar qualquer fato especificamente controverso. Esclarece que utiliza fielmente, as informações contidas na EFD, segue dentro das normas jurídicas para o levantamento além dos demonstrativos serem claros, completos, precisos e suficientes.

Sobre a multa aplicada, contestada na impugnação, trata-se de matéria expressa na legislação tributária posta. Reafirma o descabimento de diligência solicitada.

Mantém o Auto de Infração em todos seus termos e pugna por sua total procedência.

Cabe registrar, na sessão de julgamento, a presença da patrona do Autuado, Dr<sup>a</sup> Helena de Oliveira Fausto - OAB/SP – 105.061, que realizou a sustentação oral.

**VOTO**

O defendente alegou que o Auto de Infração deve ser cancelado, tendo em vista que não foi possível verificar, com base na documentação acostada, de forma específica, quais foram as operações realizadas de forma indevida, a título de omissão de saída e quais os seus respectivos valores.

Afirma que o enquadramento legal da infração cometida, não foi apresentado de forma suficiente a identificar, onde e como teria errado, impedindo que se possa realizar defesa plena, uma vez que sequer, o Autuante especificou quais os incisos de cada um dos artigos elencados e tidos como infringidos que se adequam à infração supostamente cometida.

Acrescentou que o auto de infração em questão, se encontra eivado de vícios, tendo em vista que a infração supostamente cometida não foi devidamente capitulada pelo Auditor Fiscal, tendo este elencado, tão somente, os artigos tidos como violados, mas sem especificar qualquer um dos incisos ou parágrafos, restando evidente a necessidade de ser declarada nula a presente autuação.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que estas alegações não possuem suporte fático ou jurídico. Os aspectos formais da infração registrada foram devidamente atendidos e a irregularidade apurada está formalmente caracterizada, tendo o Autuado tomado ciência de que seria fiscalizado conforme Termo de Início de fiscalização fl.04; Os demonstrativos que sustentam a infração foram entregues ao autuado conforme comprovante fls. 08/26, via DT-e.

Sobre o enquadramento legal questionado pelo defendente, observo que não implica nulidade do lançamento, caso exista erro de indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que pela descrição dos fatos, ficou evidente a irregularidade apurada na ação fiscal.

Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e o fato gerador do crédito tributário consta claramente demonstrado.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 04 a 26, bem como, do que se percebe na peça defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como no artigo 39 e 46 do RPAF/99; c) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais definidos; d) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise, de modo que não se encontra no procedimento fiscal qualquer das irregularidades de forma genericamente suscitada pelo Impugnante, razão pela qual afasto a nulidade arguida.

Nessa esteira, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores do débito tributário reclamado, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

Os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte dos Julgadores para decisão sobre a lide. Com relação ao pedido de realização de perícia, a mesma tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso da situação que se apresenta, por não ser necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão. Assim, indefiro o pedido de diligência/perícia técnica, com fulcro no art. 147, incisos I e II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/99.



No mérito, a **infração 01** acusa o autuado de falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado no ano de 2019.

Compulsando os autos, observo que, especialmente seguindo a orientação da Portaria 445/98 (Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final), a contagem física de estoques de mercadorias da qual resultou o presente Auto de Infração obedeceu a legislação, implicando aplicação de regular roteiro de auditoria, identificando detalhadamente, por mercadoria, o movimento empresarial de entrada e saída que constatou as diferenças autuadas.

Assim, por se constituir em pura e simples equação matemática considerando itens de mesma grandeza, cujos registros e eventuais conversões internas na identificação dos itens são estrita e previamente normatizados em específica legislação, no roteiro e método de auditoria aplicado, se a realidade encontrada do estoque final não estiver condizente com o estoque inventariado, como nesse caso, tem-se, sem se deixar lugar a dúvida, omissão de saídas de mercadorias ou confirmação da presunção legal de omissão de saídas, quando não elididas na forma legalmente prevista.

Por óbvio, atendendo à legislação, as quantidades de cada mercadoria devem constar nos registros da EFD de forma clara e precisa (livros, cupons e NF-e), e a legislação não admite levantamentos físicos paralelos sem amparo legal para justificar diferenças apuradas (como pretendido pela Impugnante), quando a apuração se dá seguindo critérios aos quais o contribuinte deve obrigatoriamente cumprir. Por outro lado, para provê-los de valor jurídico, qualquer documento de uso interno do contribuinte há que estar registrado/contido na EFD.

No presente caso, é imputado ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente das saídas efetivas omitidas em valor superior ao das entradas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

O presente lançamento tributário decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias, regularmente transmitidos e recebidos pela SEFAZ sem inconsistências na forma indicada no Ajuste SINIEF 02/09 (Cláusula décima), única escrituração com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte (Dec. nº 6.022/2007, art. 2º).

Tratando-se de auditoria para a qual se usou os dados da Escrituração Fiscal Digital – EFD, que o contribuinte regularmente passou ao fisco atendendo a legislação a respeito, é aplicável a este caso os arts. 247 a 250 do RICMS-BA.

Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte teve, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

O levantamento fiscal foi embasado em informação fornecida pelo próprio sujeito passivo. Se houve algum erro de sua parte, caberia ao mesmo, em sua peça defensiva indicar de forma clara e objetiva, em qual ou quais itens teria ocorrido o erro alegado, apresentar prova de sua alegação,

visto que tal prova seria seus próprios livros e documentos, os quais se encontram em sua posse. As planilhas e documentação apresentadas em sua defesa, não são capazes de elidir a autuação.

O defendente afirmou, que a Fiscalização teria feito o levantamento utilizando “*alguma técnica não prevista na legislação e que, por alguma metodologia indireta ou por exclusão, acabou concluindo ou inferindo, sem fatos concretos, pela existência de omissões*”. Disse que “*a quantidade de mercadoria existente nos estoques da Impugnante corresponde à quantidade de compras, saídas e estoque final, sem que tenha deixado de proceder à emissão de qualquer uma das notas fiscais correspondentes*”.

Ao contrário do alegado na impugnação, inexistência de justa causa para a lavratura da infração, observo que o Autuante ao realizar a auditoria no 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 § 4º do 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.

O citado roteiro toma por base uma determinada espécie de mercadoria, a quantidade constante no estoque inicial mais as entradas, menos o estoque final, que deve ser igual às saídas reais, ocorridas no período. Ao se confrontar essas saídas reais com as saídas registradas pelo contribuinte fiscalizado, três situações podem ocorrer:

- 1 - A quantidade das saídas reais é igual à das saídas registradas. Nessa situação, não há omissão de operação e, portanto, não há imposto a ser exigido.
- 2 - A quantidade das saídas reais é superior à das saídas registradas. Nessa hipótese, fica comprovada a ocorrência de omissão de operações de saídas, devendo, portanto, ser exigido o ICMS correspondente a essas operações de saídas que foram omitidas.
- 3 - A quantidade das saídas reais é inferior à das saídas registradas. Nesse caso, está caracterizada a ocorrência de entradas de mercadorias sem o devido registro. Constatada essa diferença, a Lei 7.014/96, no seu art. 4º, § 4º, IV, determina que se presuma a ocorrência de operações de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente realizadas e não registradas, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Tendo em vista que o levantamento quantitativo de estoque geralmente engloba mais de uma espécie de mercadoria, pode ser que em um mesmo exercício sejam apuradas omissões tanto de entradas como de saídas. Nessa situação, deverá ser exigido o imposto relativamente à omissão de maior expressão monetária, nos termos do art. 13 da Portaria 445/98.

A escrituração fiscal de uma empresa é de sua inteira responsabilidade e deve seguir todas as determinações legais, sendo que o artigo 215 do RICMS/12, prevê que a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade.

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 (Convênio ICMS 143/06) (art. 247).



A EFD substitui a escrituração e impressão de diversos livros fiscais, e, nos termos do art. 252 do RICMS/12, o contribuinte deverá manter o arquivo da EFD pelo prazo decadencial, observados os requisitos de autenticidade e segurança. Conforme a legislação de regência, o contribuinte é o responsável pela fidelidade dos dados inseridos na sua EFD, sendo que qualquer erro cometido é de sua responsabilidade. A existência de eventuais erros na EFD deveria ter sido, antes de iniciada qualquer ação fiscal, retificada, obedecendo as condições previstas no art. 251 do RICMS/12 com a redação vigente à época dos fatos.

Dessa forma, os dados que constam na EFD do autuado são válidos e, em consequência, os argumentos defensivos não se mostram capazes de desconstituir a infração apurada no lançamento tributário de ofício em comento e, portanto, as omissões apuradas nos levantamentos quantitativos subsistem integralmente.

No tocante ao argumento de que a multa aplicada no percentual de 100% se apresenta abusiva e com efeito confiscatório, esclareço que de acordo com o estabelecido pelo art. 167, inciso I do RPAF/BA, não se incluem na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária posta, razão pela qual, fica mantida a penalidade aplicada, a qual possui previsão na Lei nº 7.014/96.

Por fim, quanto ao pedido dos patronos do autuado no sentido de que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas ao endereço que indicaram na peça defensiva, esclareço que as intimações inerentes a processos administrativos fiscais, obedecem ao regramento previsto pelo art. 108 do RPAF/BA, entretanto, nada impede que o pedido do autuado seja atendido.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276468.0007/23-9**, lavrado contra **QUÍMICA AMPARO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 267.395,77** acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR