

A. I. N° - 206896.0017/20-8
AUTUADA - LPV REVESTIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA.
AUTUANTE - OTHONIEL SANTOS FILHO
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 08.09.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0155-05/25-Vd**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE SAÍDAS TRIBUTADAS SEM DOCUMENTAÇÃO. Ao par das revisões fiscais efetivadas no decorrer da instrução, com acatamento de boa parte dos argumentos defensivos, é de se reconhecer ser cabível ao Estado apenas a diferença de imposto reputada consistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Vale de começo salientar que o presente relatório atende às premissas estabelecidas no inciso II do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, inclusive contextualizado para o formato das sessões virtuais.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 26/12/2020, num total histórico de R\$ 303.149,78, afora acréscimos, teve a seguinte fundamentação:

Infração 01 – 04.05.04: Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o contribuinte, ao deixar de contabilizar as entradas, fez o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, diferenças apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2015, 31.12.2016, 31.12.2017 e 31.12.2018.

Fundamentação legal posta nos arts. 4º, § 4º, IV, e 23-A, II, ambos da Lei 7.014/96, c/c os arts. 6º, 7º e 8º da Port. 445/98, mais multa tipificada no art. 42, III, da Lei atrás mencionada.

Acosta o autuante, entre outros elementos (fls. 04/20): termo de intimação para apresentação de documentos e arquivos digitais, termo de fiscalização e demonstrativos das apurações do estoque.

Junta ainda CD (fl. 21) contendo os seguintes arquivos eletrônicos, entre outros, relacionados aos anos de 2015 a 2018: DAEs, DMAs, registros de inventário, planilhas de apuração das diferenças, demonstrativos sintético e detalhado da antecipação parcial e total, registros de entradas e saídas, relação de códigos e unidades dos produtos.

Como principais argumentos e relatos defensivos (fls. 24/25, frente e verso), a empresa:

Aponta ter havido erros nos levantamentos fiscais, induzidos por falhas no sistema da antiga empresa de informática contratada (ERP Ltda), no que se refere às entradas de notas fiscais cujas datas de entradas foram anteriores às datas dos cadastros dos produtos nelas contidos, fazendo com que tais produtos ficassem sem preços de custos e não constassem nos inventários das EFDs dos respectivos anos.

Após a retificação das citadas falhas, consertadas com o reenvio das EFDs após a ação fiscal, verifica não ter havido qualquer tipo de irregularidade.

Adita que algumas notas fiscais de devolução de compra e venda não foram consideradas na auditoria de estoques, causadoras de algumas divergências.

Aponta exemplos para as situações atrás delatadas, a saber: (i) em 2015, os códigos dos itens 4942, 4943 e 4944 não constaram na EFD auditada, em face da data do cadastro destes produtos ter sido feita em 04.11.2015, bem como a data de inclusão da NF 2071 ser posterior à data da sua escrituração, isto é, 01.10.2015, logo não lançados no inventário; (ii) em 2016, os códigos dos itens 2146 e 5132 não constaram na EFD auditada, em face da data de inclusão da NF 124315 na escrita (02.3.2016) ser posterior ao envio da EFD auditada; (iii) em 2016, a NF de devolução 613, referente à devolução de 460,80 m² de piso (item 4281), consta na EFD mas não foi apurada como entrada; (iv) em 2017, a NF de devolução 795, escriturada em 17.3.2017, referente à devolução de 80,52 m² de piso (item 2061) e 6,81 m² de piso (item 2455), consta na EFD mas não foi apurada como entrada; (v) em 2017, a NF 129025, escriturada em 22.3.2017, inicialmente cadastrada com os itens 4940 e 5435, retornou em 05.9.2017 para correção de entrada, quando o item 5435 foi alterado para 5708; (vi) em 2018, todos os itens sofreram alterações, EFD retificada em outubro do mesmo ano, ocasião em que foi transmitido o registro “0205” para correlacionar os códigos dos produtos de um sistema para outro.

Assegura que o fisco usou a margem de valor agregado (MVA) de compras provenientes das Regiões Sul e Sudeste, quando na verdade as compras feitas pelo estabelecimento têm origem na maior parte dentro mesmo da Bahia.

Aspira, em resumo, revisão dos valores encontrados, levando em conta as EFDs retificadas e a MVA aplicável para operações internas.

Anexa: e-mail da empresa de informática contratada, escrituração das NFs 129025, 124315, 2071, 795 (devolução), 613 (devolução), DANFE da NF 795, 2071, 124315, 129025 (fls. 26/44).

Encartando sempre imagens parciais dos levantamentos obtidos a partir da ferramenta de fiscalização usada pela Sefaz e imagens comparativas entre a EFD usada na auditoria e aquela retificada após a ação fiscal, a auditoria informa que (fls. 47/53):

A NF de devolução 613 não se encontra registrada na EFD auditada. O mesmo se diga para a NF 795.

Sobre a NF 129.025, cadastrada com os produtos nos códigos 4940 e 5435, supostamente retornada em 05.9.2017 para correção de entrada, ocasião em que o item 5435 foi alterado para 5708, a EFD auditada acusa o registro dos produtos sob os códigos 4940 e 5435. Não foi localizada na EFD auditada nenhuma devolução do item 5435. Tampouco foi localizado o ingresso do item 5708 na data citada, ou seja, 05.9.2017.

Sobre o pedido de revisão das quantias de imposto encontradas em face das EFDs reenviadas e também em função das MVAs usadas, considerando que as aquisições vieram na sua maior parte da Bahia, o fisco rebate que, comparando o inventário primitivo e o reprocessado e as entradas e saídas primitivas e reprocessadas, existem significativas diferenças de quantidade e valores, conforme imagens coladas na informação fiscal.

Logo, foram efetivadas pela empresa diversas adaptações nos arquivos auditados, em especial nos inventários, nos quais produtos foram **inclusos, excluídos, além de quantidades e valores modificados**.

Apensada mídia digital (fl. 54) contendo as referidas comparações entre a EFD auditada e a reenviada.

Distribuído o processo para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo.

Na sessão de julgamento de 14.7.2022, o gerente de tecnologia e informação da autuada trouxe amiúde questões não ventiladas na defesa, pelo menos no detalhamento feito na sustentação oral, tais como:

Exercício de 2015: A NF 2071, com registro de entrada em outubro, trouxe itens novos ainda inexistentes nos controles na empresa, cód. 4942, 4943 e 4944, que somente foram cadastrados no sistema da empresa em novembro, não sendo levados para a EFD transmitida e auditada pelo fisco; daí a referida NF não constar, repita-se, em mês nenhum da EFD auditada, porque acabou não sendo custeada, embora sua cópia conste à fl. 37 deste PAF. Entretanto, a EFD corrigida após a ação fiscal acusa o referido documento fiscal.

Exercício de 2016: (i) A NF 124.315, com registro de entrada em janeiro, relativa aos itens 2146 e 5132 somente foi escriturada em março, não constando em mês nenhum na EFD auditada, embora sua cópia conste à fl. 42 deste PAF; (ii) a NF de devolução 613 não consta na EFD auditada, por falha da empresa, com cópia não inclusa neste PAF, embora, segundo o preposto, a EFD corrigida após a ação fiscal acuse este último documento fiscal, dentro do registro C100, imagem colada à fl. 41 deste PAF.

Exercício de 2017: (i) a despeito do fisco sustentar que não identificou na EFD auditada a NF 129.025, cadastrada com os produtos nos códigos 4940 e 5435, supostamente retornada em 05.9.2017 para correção de entrada, ocasião em que o item 5435 foi alterado para 5708, afirmindo que não viu na EFD auditada nenhuma devolução do item 5435, tampouco o ingresso do item 5708 na data citada, é na EFD reenviada após a ação fiscal que a citada nota é incluída, cópia junta neste PAF à fl. 43; (ii) a NF de devolução 795 não consta na EFD auditada, por falha da empresa, cópia neste PAF à fl. 32; Entretanto, a EFD corrigida após a ação fiscal acusa este último documento fiscal.

Exercício de 2018: em função de mudanças nos sistemas de controles de estoques da empresa promovidas em outubro, todos os códigos de produtos catalogados em inventário sofreram alteração, oportunidade em que a EFD, transmitida antes da ação fiscal, fez constar o registro “105”, no qual, segundo o preposto, **todas as correlações entre os códigos antigos e códigos novos foram efetivadas**.

MVA adotada para pisos: segundo o preposto da empresa, para os pisos, classificados nas NCMs 6907 e 6908, por exemplo, as aquisições se dão na quase totalidade dentro da Bahia. Entretanto, o fisco adotou como MVA para efeito de valoração das diferenças o percentual de 75,79%, aplicado só quando a mercadoria provém das regiões Sul e Sudeste, ao passo que o principal fornecedor da autuada - “Tecnogrê” – situado na Bahia, conta com o benefício para adotar a MVA de 37%, na forma do art. 266, XV do RICMS-BA, abaixo transcrito:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

...

XV - para fins de substituição tributária nas operações com as mercadorias especificadas a seguir, realizadas por substituto tributário situado neste Estado inscrito no cadastro estadual como fabricante de azulejos e pastilhas, calculando-se a redução em 11,1112% (onze inteiros e um mil cento e doze décimos de milésimos por cento):

- a) ladrilhos, cubos e pastilhas;
- b) placas (lajes) para pavimentação ou revestimento, vidradas ou esmaltadas;
- c) azulejos e ladrilhos, decorados ou não.

Vale salientar que não há nos demonstrativos fiscais de entradas como saber a origem das aquisições dos referidos produtos. Por outro lado, para os produtos sob as NCMs 6907 e 6908, cotejando-se no Anexo I do RICMS-BA as MVAs aplicáveis para as aquisições internas, válidas à época dos fatos geradores autuados, verifica-se estarem no percentual de 55% (2015 a 2018).

À vista de tais considerações, o PAF foi convertido em diligência com os objetivos abaixo:

1. Por parte do AUTUANTE:

- 1.1. Refazer os levantamentos quantitativos apresentando-os **em separado** dos levantamentos originais para fins de análise e confrontação por parte deste Colegiado, nas seguintes bases:
- 1.1.1 Exercício de 2015: incluindo a NF 2071.
 - 1.1.2 Exercício de 2016: incluindo as NFS 124315 e 613.
 - 1.1.3 Exercício de 2017: incluindo as NFS 129025 e 795.
 - 1.1.4 Exercício de 2018: fazendo a correlação dos códigos antigos e códigos novos cadastrados para o mesmo produto, em função do registro “105” transmitido antes da ação fiscal, fazendo-se os **agrupamentos** permitidos na legislação, caso se faça necessário.
 - 1.1.5 Para todos os exercícios e em relação aos pisos classificados nas NCMs 6907 e 6908: adotar a MVA aplicável para as operações internas na quantificação das diferenças e, em sendo o caso, adotando-se também eventuais reduções de base de cálculo, na forma do art. 266, XV, do RICMS-BA.
- 1.2. Juntar cópia da NF de devolução nº 613.
- 1.3. Produzir novas informações fiscais explicativas do refazimento, aduzindo, se assim o desejar, contrapontos à sustentação oral do preposto da empresa, sobretudo quanto à adoção da MVA que esta última entende como correta.
2. Após iniciativa do autuante, deve o autuado ser intimado para, no prazo de 10 (**dez**) dias, manifestar-se – querendo – acerca dos novos elementos probatórios, levantamentos e informativos produzidos pela auditoria,
 3. Efetivados estes atos processuais **e caso não se faça necessário praticar nenhum outro mais na unidade fazendária de origem**, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.

Informativo do autuante com atendimento parcial das providências, conforme anunciado pela empresa em novo pronunciamento, visto que alguns documentos fiscais permaneceram sem computação na revisão do levantamento quantitativo.

Ouvido novamente o auditor fiscal (fls. 200/216 – informações e demonstrativos, inclusive em CD), outro cálculo foi efetuado, de modo que a cobrança reduziu para as seguintes cifras:

2015	652,42
2016	1.223,92
2017	574,34
2018	2.474,74

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia adicionais.

Passo, por conseguinte, a apresentar o meu voto.

VOTO

Resultado de auditoria de estoques para os exercícios de 2015, 2016, 2017 e 2018, cobra-se neste processo diferenças de ICMS atinentes às operações de saídas não declaradas, à vista da presunção legal de que o contribuinte, ao deixar de contabilizar as entradas, fez o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Indefiro, desde já, qualquer outro pedido explícito ou implícito adicional de diligência e/ou perícia, porquanto os elementos instrutórios contidos no PAF são o bastante para análise do mérito da autuação e apreciação da matéria controvertida.

Entre outros dispositivos, teve a autuação fundamentos nos arts. 6º, 7º e 8º da Port. 445/98, cabendo aqui fazer a reprodução dos seus mandamentos:

Art. 6º Feito o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, verificando-se omissões do registro de entradas, é necessário analisar a repercussão desse fato à luz da legislação.

Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:

I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;

II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art.4º, § 4º, IV).

Art. 8º Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:

I - a base de cálculo do imposto deverá ser apurada nos termos do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;

II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal (Lei nº 7.014/96, art.42, III, “g”).

A linha defensiva foi no sentido de que algumas notas fiscais não foram computadas no levantamento quantitativo original e da necessidade de se fazer a correlação entre códigos antigos e os novos de mesmos produtos, procedendo-se ao agrupamento, transmitidos antes da ação fiscal via registro “105”. Além disto, particularmente para os pisos de NCMs 6907 e 6908, adotar-se a MVA para as operações internas e a redução de base de cálculo, nos moldes do art. 266, XV, do RICMS-BA. Assinalações equivocadas de saldos de estoques inicial e final foram também feitas pelo fisco.

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, tomndo-se como dados fiscais-contábeis os quantitativos apontados como estoque inicial e final num certo exercício, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Se a auditoria responsável pelo levantamento quantitativo, ao analisar as ponderações defensivas e concluir ter cometido inconsistências, resolver refazer os cálculos iniciais, com detenção de todos os dados e aplicação da razoabilidade contabilística para inferir eventuais omissões de estoque, é de se seguir este fio de procedimento.

Note-se que a autoridade fazendária possui poderes, mas deles não pode abusar, de sorte que, ao revisar o roteiro tributário executado, assume para si a incumbência de encontrar os “furos” verdadeiramente identificados. Pelo menos à luz da metodologia prevista na norma procedural.

Em tal reanálise os valores caíram para os montantes seguintes:

Exercício	Lançado	Revisado
2015	13.744,66	652,42
2016	5.889,51	1.223,92
2017	2.357,86	574,34
2018	281.157,75	2.474,74
TOTAIS	303.149,78	4.925,42

Isto posto, é o auto de infração julgado PROCEDENTE EM PARTE, na forma revisada pelo autuante, conforme tabela atrás elaborada, no monte histórico de R\$ 4.925,42, mais consectários.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206896.0017/20-8, lavrado contra **LPV REVESTIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 4.925,42, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR