

A. I. N° - 299167.0001/22-0
AUTUADO - MACROPAC EMBALAGENS E UTILIDADES LTDA.
AUTUANTE - MARIA DE FÁTIMA FERRAZ SILVA GUIMARÃES
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 08/10/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0173-03/23-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas; **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/12/2021, refere-se à exigência de R\$ 1.316.266,10 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

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 em exercício fechado (2017). Valor do débito: R\$ 1.315.657,66. Multa de 100%.

Infração 02 – 004.005.008: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2017). Valor do débito: R\$ 430,36. Multa de 100%.

Infração 03 – 004.005.009: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2017). Valor do débito: R\$ 178,08. Multa de 60%.

O Autuado apresentou impugnação às fls. 75 a 78 do PAF. Preliminarmente, alega que a base de cálculo obtida a Autuante não condiz com a realidade dos fatos pelo principal motivo de que não foram observadas as diretrizes expressas na Portaria nº 445/1998, especificamente no seu inciso III, do § 3º, que reproduz.

Diz que a consequência da inobservância deste dispositivo levou a grande parte da omissão de entrada apontada de R\$ 7.303.415,70 e da omissão de saída de R\$ 3.971.044,42.

Afirma que não lhe foi dado o direito de se defender previamente através de qualquer comunicação ou intimação para justificar as diferenças apontadas durante a ação fiscal.

Alega que outra discrepância aconteceu devido ao fato de não terem sido observadas algumas unidades de medidas. Tal procedimento afronta o inciso II, do artigo 3º, da mesma Portaria nº 445/1998.

Também afirma que não foi considerado no quantitativo as perdas previstas no § 1º, do artigo 3º, que embora diminuto, mas configura-se em não observância da previsão legal.

Acredita que, por prudência, deve ser declarada a nulidade do procedimento fiscal e realizada outro, livre dos vícios que acometem o presente Auto de Infração.

Acaso ultrapassada a preliminar de nulidade, alega que o Crédito Tributário lançado não pode prosperar à vista dos equívocos cometidos que carecem de retificação.

Reconhece que o universo de 2.200 itens movimentados acarreta dificuldade para sua identificação no caso de similaridade de descrições. Isto porque acontece de pequenos detalhes na mudança da descrição. Cita como exemplo TENIS EVA.

Diz que o quantitativo elaborado pelo Preposto Fiscal apresenta omissão de entradas e omissão de saída, por exemplo, do produto "10523" e "73974", que são os mesmos.

Entende não ser produtivo, aqui, informar todas as mercadorias em que isto ocorre, e que isso é motivo para realização de uma diligência na qual fornecerá ao diligente a relação de todos os vínculos para correção da inconsistência.

Também entende que, acaso tivesse sido solicitada durante a fiscalização não se teria omitido, em hipótese alguma, esta informação ao Preposto Fiscal.

Afirma que outro fato constatado foi quanto a unidade de medida utilizada nas movimentações de aquisições e vendas e as escrituradas no inventário, melhor dizendo, nos estoques declarados no Bloco H da EFD em 31/12/2016 e 31/12/2017, carecendo de retificação ou, então, conversão pelo diligente.

Isto porque existe contagem e registro no inventário em unidade e movimentação de entrada e saída por "caixas", "fardos", "rolos", "bobinas", "quilograma", etc.

Também alega que não foi considerada no quantitativo a movimentação de aproximadamente 638 produtos dado ao fato da falta de escrituração.

Afirma que essas operações, cujo erro cometido pela Empresa não levou a prejuízo ao Erário e sim ao Contribuinte, uma vez que se tratam, na maioria das Notas Fiscais, de operações realizadas com fornecedores com endereço no Estado da Bahia, levaram à omissão de entrada de mercadorias no quantitativo além de não ter sido utilizado o crédito fiscal ali destacado e de direito na forma do artigo 309 do RICMS.

Informa que anexa à defesa administrativa CD contendo a relação dos produtos vinculados por código (mesmo produto com código diferente e descrição semelhante, mas que se tratam do mesmo), unidades de medidas que devem ser convertidas no inventário para que seja unificado com as operações de aquisição e venda; assim como relação das Notas Fiscais não escrituradas, mas cujas mercadorias deram saída acompanhadas de Nota Fiscal levantado à omissão de entradas detectada no quantitativo.

Pede que sejam acolhidos os seus argumentos defensivos. Inicialmente, a nulidade do procedimento adotado pelo Preposto Fiscal que não permite que se obtenha com segurança a base de cálculo do imposto exigido. Que sejam acolhidos os argumentos defensivos de forma a retificar as quantidades apontadas tanto de omissão de entrada quanto de saída para que se chegue às quantidades corretas.

Por fim, afirma que restará provado que não há omissão de entrada ou de saída dos produtos movimentados. Ou, no mínimo, que não são as quantidades exorbitantes demonstradas até aqui pelo Preposto Fiscal.

Às fls. 107/108 consta apreciação pelo CONSEF, da impugnação contra arquivamento da defesa considerada intempestiva, com a conclusão de que não restou caracterizado que o contribuinte tenha se descuidado com o cumprimento do prazo para apresentação de sua impugnação inicial, mesmo porque, ele interpôs sua defesa logo no dia seguinte àquele no qual alega ter tentado protocolar a mesma no SAC. Dessa forma, foi dado provimento ao recurso contra o arquivamento da defesa e determinado o prosseguimento do trâmite processual.

A Autuante presta informação fiscal às fls. 120 a 122 dos autos. Diz que os demonstrativos que instruem o Auto de Infração se encontram das fls. 8 a 69, impressos (em recorte) e em meio eletrônico (formato de planilha Excel) na mídia de fl. 70.

Em relação à preliminar de nulidade, menciona que o Defendente se reporta ao procedimento previsto na Portaria nº 445/98 e não se enquadra em qualquer dos dispositivos previstos no RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, especificamente no seu artigo 18. Portanto, s.m.j., se trata de discussão de mérito.

Quanto ao mérito, diz que o primeiro motivo abordado pelo Autuado faz referência ao inciso III, do artigo 3º, da Portaria nº 445/98.

Registra que a codificação e descrição das mercadorias foram declaradas pelo Autuado através de seus registros na EFD-Escrituração Fiscal Digital, transmitida para o banco de dados da SEFAZ.

Inclusive, na amostra trazida aos autos, fl. 76, comprova-se que os códigos diferentes utilizados pelo Autuado têm como motivo o fato de não se tratarem mesma mercadoria. Diz que se referem a "tênis" de diferentes tamanhos (nº 34 35, 37, 38, 39, 40 e 41).

Sobre a alegação defensiva de que as mercadorias de códigos 10523 e 73974 se tratam da mesma mercadoria, afirma que não condiz com a descrição dada às duas mercadorias (conforme fl. 76).

Declarou o Autuado que não é produtivo, ao informar que todas as mercadorias isto ocorre. O Diz que o Autuado entende que é motivo para realização de uma diligência na qual repassará ao diligente a relação de todos os vínculos para correção da inconsistência.

Informa que o Autuado foi intimado em 06/06/2023, fls. 116 a 118, para apresentar a mídia (CD) com as informações, uma vez que a anexada aos autos, fls. 70 encontra-se "em branco". Até a conclusão da Informação Fiscal não foi atendida.

Entende que a diligência requerida pelo Autuado resta prejudicada por falta de atendimento à fiscalização.

Também em se tratando da questão de conversão de unidades de medidas, fl. 77, diz que o Autuado faz menção, mas não indica quais mercadorias do levantamento quantitativo apresentaram tal distorção.

Quanto ao fato de não terem sido consideradas Notas Fiscais com movimentação de 638 produtos, fl. 77, diz que o Autuado não informou quais são essas Notas Fiscais. Pelo menos, na mídia de fl. 70 não se encontram.

Conclui a Informação Fiscal requerendo a procedência do Auto de Infração, afirmando que o Defendente não trouxe aos autos prova das suas alegações e, também, não as apresentou quando regularmente intimado.

Às fls. 125/126 do presente PAF esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que a Autuante:

1. Intimasse o autuado para, no prazo de dez dias, informar por escrito todos os equívocos materiais constatados no levantamento fiscal, apresentando os documentos fiscais originais, relativos a todas as inconsistências verificadas.
2. Com base nos documentos fiscais do autuado, realizasse os necessários ajustes no levantamento fiscal, inclusive, em relação às perdas alegadas pelo Defendente.
3. Constatando-se notas fiscais de aquisição não consideradas no levantamento fiscal, fizesse as necessárias inclusões, e solicitasse ao Autuado a indicação dos documentos fiscais não considerados no levantamento quantitativo de estoques.
4. Fizesse o agrupamento, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins, tendo em vista a determinação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98 e a alegação defensiva quanto ao fato de que existem mercadorias com vários subgrupos ou diversas referências.
5. Em relação à mercadoria Tênis, existindo notas fiscais de entradas ou de saídas sem indicar a respectiva numeração, a referida mercadoria fosse objeto de agrupamento.
6. Realizados os ajustes, elaborasse novos demonstrativos (analítico e sintético), inclusive o de débito.

Também foi solicitado que a Repartição Fiscal intimasse o sujeito passivo quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia da informação fiscal e respectivos demonstrativos, com a indicação do prazo de dez dias para se manifestar, querendo,

Em atendimento ao solicitado, foi expedida Mensagem DT-e (fls. 128/129) em 01/03/2024. Consta a informação quanto à data de ciência em 11/03/2024 (fl. 129).

A Autuante presta Informação Fiscal à fl. 132, registrando que o Autuado foi regularmente intimado (fls. 128/129) em 01/03/2024, a leitura ocorreu em 13/06/2024, mas o Autuado não apresentou qualquer documentação para a realização da diligência.

Retorna o Processo para encaminhamento ao CONSEF para fins de instrução e julgamento.

Para a sessão de julgamento o Defendente apresentou petição (fls. 138 a 142), informando que teve de se debruçar sobre a movimentação de nada mais nada menos de 2.208 itens e isto demandou tempo. Disse que teve de rever registros e documentos bem antigos e após superadas essas dificuldades operacionais, das quais o Fisco nada tem a ver, e em atendimento à Intimação expedida pela Auditora Fiscal, identificou inconsistências, passíveis de serem sanadas após conferência pelo Preposto Fiscal. Aponta as inconsistências a seguir reproduzidas.

Informa que, por erro da Macropac, os estoques constantes em seu sistema de controle, que geram as informações do BLOCO H do SPED e são transmitidos, capturou os existentes em 28/02/2017 e 28/02/2018, como sendo os pertencentes a 31/12/2016 e 31/12/2017 e os declarou na EFD IPI/ICMS. Tal falha deveu-se ao fato de que o responsável não alterou a data do Registro de Inventário a ser gerado. Isto quer dizer que o Registro de Inventário utilizado no levantamento fiscal considera a movimentação entre 28/02/2017 e 28/02/2018 enquanto o correto deveria ter sido entre 31/12/2016 e 31/12/2017.

Também alega que identificou na relação de mercadorias do demonstrativo Auditoria de Estoque elaborado pela Fiscalização a inclusão de materiais de embalagem que não são comercializadas, são utilizadas para embalar embalagens. São mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento não sendo destinadas à revenda.

Diz, ainda, que identificou mercadorias idênticas, mas com descrição e código diferentes; mercadorias idênticas e com códigos diferentes; excessos de situações identificadas duplicadas, triplicada, quadruplicadas, etc. o que ocasionou as omissões de entrada.

Menciona que todos esses fatos narrados já foram devidamente regularizados, que utiliza como base o demonstrativo elaborado pela Auditora Fiscal, sem alterar absolutamente nada para facilitar sua conferência, no mesmo formato de planilha Excel. Diz que anexa demonstrativo como forma de atendimento à Intimação. Requer-se a revisão do feito pela Auditora Fiscal ao tempo em que se coloca à inteira disposição para dirimir dúvidas porventura que persistam.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência por Sidneia Estrela Marinho, R.G. 07.768.599-78, representante do Autuado.

VOTO

O Impugnante alegou que não lhe foi dado o direito de se defender previamente através de qualquer comunicação ou intimação para justificar as diferenças apontadas durante a ação fiscal.

Observo que durante a ação fiscal, o procedimento fiscal é unilateral, não se exigindo a observância do contencioso e da ampla defesa, haja vista que durante a fiscalização o contribuinte ainda não está sendo acusado de nada, não se sabendo se será apurada alguma irregularidade. Depois de concluída a fiscalização, tendo sido constatada alguma infração, lavra-se o Auto de Infração, passando a haver uma acusação. Neste caso, deve-se observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa.

Conforme estabelece o art. 121, inciso I do RPAF/BA, no processo administrativo fiscal é que se adota o princípio do contraditório para solução de litígios entre o Fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração. Portanto, não há previsão regulamentar para intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos antes da lavratura do Auto de Infração.

O Defendente alegou que outra discrepância aconteceu devido ao fato de não terem sido observadas algumas unidades de medidas. Tal procedimento afronta o inciso II, do artigo 3º, da Portaria nº 445/1998.

O mencionado dispositivo se refere à unidade de medida a ser adotada no levantamento quantitativo de estoques, que deve ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, sacos de "x" quilos, caixas com "x" unidades, metros, litros. Tal providência depende de comprovação que deve ser apresentada pelo Contribuinte.

Também foi alegado que no levantamento fiscal não foi considerado no quantitativo as perdas previstas no § 1º, do artigo 3º, que embora diminuto, mas configura-se em não observância da previsão legal.

Observo que o mencionado dispositivo da Portaria nº 445/98 estabelece os percentuais que devem ser considerados no levantamento quantitativo a título de perdas, roubo ou extravio para atividades do comércio varejista. Entretanto, conforme dados cadastrais constantes à fl. 06 do PAF, o Autuado tem como atividade o “comércio atacadista especializado em outros produtos não especificados anteriormente”, portanto não se aplica ao Defendente em razão de sua atividade cadastrada nesta SEFAZ.

A Portaria nº 445, de 10/08/1998, dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias em 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.

O mencionado levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício aberto, e os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado e no exercício aberto devem levar em conta algumas particularidades na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

O Defendente apresentou o entendimento de que, por prudência, deve ser declarada a nulidade do procedimento fiscal e realizado outro, livre dos vícios que acometem o presente Auto de Infração.

Não acato a alegação defensiva, a autuação fiscal está conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos, a sua fundamentação diz respeito ao direito e aos fatos. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, estando caracterizada a irregularidade apurada; foram elaborados demonstrativos, constando nos autos comprovação (DT-e fl. 72) que foram fornecidas ao Autuado as cópias dos mencionados demonstrativos.

Na fase de instrução destes autos, esta Junta encaminhou diligência com a finalidade incluir no presente processo elementos que possibilitassem análise e decisão da lide, de acordo com as comprovações das alegações defensivas, mas o Autuado não apresentou qualquer comprovação solicitada na Intimação efetuada em atendimento à diligência solicitada.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao mérito, as infrações 01 a 03, serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de exigência do imposto decorrente de levantamento quantitativo de estoques, exercício de 2017, sendo constatado:

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 em exercício fechado (2017).

Infração 02 – 004.005.008: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2017).

Infração 03 – 004.005.009: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2017).

O Defendente alegou que a base de cálculo obtida no levantamento fiscal não condiz com a realidade dos fatos pelo principal motivo de que não foram observadas as diretrizes expressas na Portaria nº 445/1998, especificamente no seu inciso III, do § 3º.

O referido dispositivo trata do agrupamento de mercadorias nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indique tratar-se de um mesmo produto, o que depende de comprovação pelo Contribuinte.

O Defendente reconheceu que o universo de 2.200 itens movimentados acarreta dificuldade para sua identificação no caso de similaridade de descrições. Isto porque acontecem pequenos detalhes na mudança da descrição.

Afirmou não ser produtivo, aqui, informar todas as mercadorias em que isto ocorre, e que isso é motivo para realização de uma diligência na qual fornecerá ao diligente a relação de todos os vínculos para correção da inconsistência.

Disse que outro fato constatado foi quanto a unidade de medida utilizada nas movimentações de aquisições e vendas e as escrituradas no inventário, melhor dizendo, nos estoques declarados no Bloco H da EFD em 31/12/2016 e 31/12/2017, carecendo de retificação ou, então, conversão pelo diligente. Isto porque existe contagem e registro no inventário em unidade e movimentação de entrada e saída por "caixas", "fardos", "rolos", "bobinas", "quilograma", etc.

Também alegou que não foi considerada no quantitativo a movimentação de aproximadamente 638 produtos dado ao fato da falta de escrituração.

Vale ressaltar que em atendimento ao solicitado pelo Defendente, essa Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência, solicitando que intimasse o autuado para informar por escrito todos os equívocos materiais constatados no levantamento fiscal, apresentando os documentos fiscais originais, relativos a todas as inconsistências verificadas. Com base nos documentos fiscais que fossem apresentados pelo autuado, realizasse os necessários ajustes no levantamento fiscal, inclusive, em relação a notas fiscais não registradas na escritura fiscal.

Foi expedida Mensagem DT-e (fls. 128/129) em 01/03/2024. Consta a informação quanto à data de ciência em 11/03/2024 (fl. 129). Na Informação Fiscal à fl. 132, a Autuante registrou que o Autuado foi regularmente intimado (fls. 128/129) em 01/03/2024, a leitura ocorreu em 13/06/2024, mas o Autuado não apresentou qualquer documentação para a realização da diligência.

A autuante informou que a codificação e descrição das mercadorias foram declaradas pelo Autuado através de seus registros na EFD-Escrituração Fiscal Digital, transmitida para o banco de dados da SEFAZ.

Disse que na amostra trazida aos autos, fl. 76, comprova-se que os códigos diferentes utilizados pelo Autuado têm como motivo o fato de não se tratarem mesma mercadoria. Se referem a "tênis" de diferentes tamanhos (nº 34 35, 37, 38, 39, 40, 40 e 41).

Também em se tratando da questão de conversão de unidades de medidas, fl. 77, disse que o Autuado faz menção, mas não apresentou quais mercadorias do levantamento quantitativo apresentaram tal distorção.

Na petição encaminhada para esta Junta de Julgamento Fiscal o Defendente alegou que em relação ao Inventário, houve erro em seu sistema de controle que gerou as informações do BLOCO H do SPED. Disse que a falha se deveu ao fato de que o responsável não alterou a data do Registro de Inventário a ser gerado. Isto quer dizer que o Registro de Inventário utilizado no levantamento fiscal considerou a movimentação entre 28/02/2017 e 28/02/2018 enquanto o correto deveria ter sido entre 31/12/2016 e 31/12/2017.

Observe que o inventário deve representar o estoque físico, de acordo com a contagem realizada no final do exercício, ou seja, o Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas e os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício, para ser consignado no balanço da empresa. Devem ser acatadas as correções das inconsistências exceto em relação aos estoques inicial e final, tendo em vista que devem refletir a contagem física, e por isso, já

deveriam estar apurados no final do exercício, cabendo apenas a correção dos dados se os mencionados arquivos estivessem em desacordo com o que efetivamente foi inventariado, tendo em vista que o inventário deve representar o estoque físico levantado pelo contribuinte, inexistindo possibilidade de nova contagem física em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento, e não há como se realizar diligência fiscal para verificar se a apuração do mencionado estoque físico foi efetuada corretamente, à época.

Vale acrescentar que se consideram escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega e, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações e a remessa de arquivo retificador da EFD, após o prazo previsto na legislação dependerá de autorização da Repartição Fazendária da circunscrição fiscal do contribuinte. No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio da EFD.

O Impugnante também alegou que identificou na relação de mercadorias do demonstrativo Auditoria de Estoque elaborado pela Fiscalização, a inclusão de materiais de embalagem que não são comercializadas, são utilizadas para embalar embalagens. São mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento não sendo destinadas à revenda.

Como se trata de estabelecimento que comercializa embalagens, a retirada de mercadorias de seu estoque para uso ou consumo deve observar que constitui obrigação do contribuinte, comprovar a emissão, na época própria, de nota fiscal para baixa no estoque das mercadorias, o que não ficou comprovado nos autos.

Em relação às mercadorias idênticas e com códigos diferentes, também alegado pelo Defendente, observo que o contribuinte deveria adotar código único para cada item de mercadoria ou serviço e no caso de alteração do código, o Autuado deveria comprovar a data da alteração, o código anterior e o novo código, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço, o que não restou comprovados nos autos.

Neste caso, não acato a alegação defensiva, considerando que, se o contribuinte utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, deveria adotar todas as providências no sentido de corrigir na EFD o erro alegado, criando as condições para que a fiscalização fosse realizada sem os mencionados equívocos de escrituração.

Vale salientar que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal digital e a sua remessa ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais. Em relação a quaisquer inconsistências, equívocos ou divergências, apuradas quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, o autuado não providenciou a correção prévia na sua escrituração digital e correspondente documentação fiscal. No caso em exame, os elementos apresentados são insuficientes para comprovar as alegações defensivas.

Constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato. No caso em exame, o defendente deveria apresentar as provas solicitadas, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, e não cabe a este órgão julgador buscar outras provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

Acato os demonstrativos elaborados pela Autuante e concluo pela subsistência do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Infração 01.

Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações 02 e 03.

Face 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 **299167.0001/22-0**, lavrado contra **MACROPAC EMBALAGENS E UTILIDADES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.316.266,10**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 178,08 e 100% sobre R\$ 1.316.088,02, previstas no art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA