

A. I. N° - 206903.0002/17-4
AUTUADO - WBR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VESTUÁRIO LTDA.
AUTUANTE - RITA DE CÁSSIA MORAES IUNES
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/10/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0205-04/25-VD**

EMENTA. ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS EM EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÃO DE SAÍDAS. Em que pese o longo tempo decorrido na busca incessante da verdade material, e dos inúmeros problemas decorrentes do procedimento e suas revisões, é forçoso reconhecer a procedência parcial do lançamento no valor final encontrado pela autuante, com aquiescência do contribuinte autuado, e o pedido de emissão das guias de pagamento. Infração 01 parcialmente procedente. Negada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PARCIALMENTE PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ICMS em Auto de Infração, lavrado em 06.02.2017, no valor histórico de R\$ 172.460,98, acrescido de multa de 100%, em decorrência do cometimento da seguinte infração;

Infração 01 – 04.05.02 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias exercício fechado, no valor total de R\$ 172.400,98(R\$ 78.681,57 – 2014, R\$ 93.779,41 – 2015), acrescido de multa de 100%.

A defesa foi apensada às fls. 23/86, conforme transcrição abaixo, em resumo.

A Impugnante tem por objeto social, ao lado de outras atividades, a comercialização varejista de artigos de vestuário e acessórios, conforme se observa de seu Contrato Social (Doc. 01). Ocorre que, muito embora seja fiel cumpridora de todas as suas obrigações fiscais, a Impugnante foi surpreendida pela lavratura do Auto de Infração em epígrafe.

Ocorre, porém, que, conforme se verá nos tópicos a seguir, o Auto de Infração em é nulo, eis que **(i)** houve evidente cerceamento do direito de defesa da Impugnante, posto que a Ilma. Fiscalização não apresentou, ainda que minimamente, os métodos, critérios e fórmulas utilizados sobre a movimentação fiscal para se chegar à conclusão de que a Impugnante teria omitido entradas e saídas de mercadorias; e **(ii)** ausentes os requisitos de liquidez e certeza da acusação de omissão de entradas e saídas de mercadorias, haja vista as inúmeras irregularidades contidas no levantamento realizado pela Ilma. Fiscalização.

Se isto já não bastasse, é possível verificar que a Ilma. Fiscalização simplesmente desconsiderou que **(i)** as receitas auferidas pela Impugnante nos anos de 2014 e 2015 estão absolutamente adequadas para a quantidade de mercadorias adquiridas, vendidas e declaradas em sua EFD naqueles anos; **(ii)** os valores do ICMS relativos às entradas supostamente omitidas deveriam ter sido utilizados como créditos para o abatimento dos débitos gerados pelas operações de saída também supostamente omitidas, em razão da não-cumulatividade; e, por fim, **(iii)** a multa aplicada por meio do Auto de Infração em epígrafe, no montante de 100% (cem por cento) do valor do imposto supostamente devido, tem caráter nitidamente confiscatório, conforme jurisprudência pacífica do E. Supremo Tribunal Federal.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Premissa básica para o exercício dessa garantia é que ao litigante ou acusado seja dado pleno conhecimento da infração que lhe está sendo imputada e dos seus fundamentos, sob pena de, assim não o fazendo, ser-lhe concedida uma ilusória chance de defesa.

Por essa razão é que, além da previsão genérica constante do *caput*, do artigo 2º, acima, a legislação estadual também exige que, por ocasião da lavratura de Autos de Infração, seja feita “a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta” (artigo 39, inciso III, do Decreto nº 7.629/99, sob pena de nulidade, nos exatos termos do artigo 18, inciso II, do Decreto nº 7.629/99).

Na falta dessa descrição, o contribuinte é impossibilitado não apenas de defender-se contra a acusação que lhe é feita, como também de decidir, caso pudesse saber do que está sendo acusado e da eventual procedência dessa acusação, pelo pagamento do crédito tributário exigido, com as reduções de multa garantidas na legislação.

Outro detalhe que não pode ser esquecido, no que se refere à garantia de ampla defesa, é que, sem a demonstração dos métodos, critérios e fórmulas utilizados pela administração pública para efetuar o lançamento fiscal, torna-se igualmente inviável a possibilidade de o contribuinte defender-se, pois também dessa maneira não lhe é dado a conhecer, *clara e precisamente*, do que está sendo acusado.

No presente caso, o que se vê é que à Impugnante não foram dadas essas condições mínimas para conhecer e compreender exatamente do que está sendo acusada, pois não lhe foram informados os métodos, critérios e fórmulas com base nos quais o suposto crédito tributário foi constituído.

Nada obstante tenha sido acusada de ter omitido entradas e saídas de mercadorias tributáveis, apontadas nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, nada explica como é que essas mercadorias e suas quantidades foram identificadas e agrupadas pela Ilma. Fiscalização, nem quais foram os métodos, critérios e fórmulas utilizados sobre a movimentação fiscal da Impugnante para se chegar àquelas acusações.

Diante disso, se não pode a Impugnante defender-se das acusações constantes do Auto de Infração em epígrafe, também lhe é retirada a chance de optar, se fosse o caso, pelo reconhecimento das infrações e recolhimento do tributo devido, no todo ou em parte, com as reduções de multa previstas no artigo 45 da Lei nº 7.014/96.

Considerando, portanto, que no presente caso não foi dada oportunidade para a Impugnante desenvolver uma defesa contra as acusações que lhe são imputadas, nem optar por sanear-las mediante o pagamento do imposto e das multas cabíveis, pois simplesmente não há elementos que lhe permitam conhecer em que as acusações de omissão de entradas e saídas estão fundamentadas, é nula a autuação, sob pena de violação aos artigos 2º, *caput*, 18, inciso II, e 39, inciso III, todos do Decreto nº 7.629/99.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA

Ainda no que diz respeito aos artigos 2º, *caput*, 18, inciso II, e 39, inciso III, todos do Decreto nº 7.629/99, verifica-se que tais dispositivos legais são a garantia, ao contribuinte baiano, de que a administração tributária sempre agirá em conformidade com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Em razão desse poder, a tarefa de constituição do crédito deve ser desempenhada esgotando-se os meios existentes para a efetiva verificação do fato tributável. Outrossim, no tocante à interpretação da legislação tributária e à proteção ao contribuinte, cumpre ressaltar o preceito contido no artigo 112 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

Vistos todos esses cuidados que devem ser tomados por ocasião do trabalho de constituição do crédito tributário, passamos a demonstrar, a seguir, as inúmeras irregularidades contidas no levantamento de estoque realizado pela Ilma. Fiscalização e que culminaram na lavratura do Auto de Infração em epígrafe.

DAS IRREGULARIDADES CONTIDAS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIES DE MERCADORIAS E QUE ILIDEM A ACUSAÇÃO DE OMISSÃO DE ENTRADAS E SAÍDAS POR FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA E CONSEQUENTE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Conforme se verifica do Auto de Infração, a Impugnante é acusada de ter deixado de recolher ICMS aos cofres do Estado da Bahia, em virtude de suposta omissão de entradas e saídas de mercadorias. Considerando, pois, que o valor da suposta omissão de saídas é maior do que o da suposta omissão de entradas, exige-se, *in casu*, o imposto relativo às operações de saída supostamente omitidas.

Esclarecida esta premissa, verifica-se que a Impugnante é acusada por esta Ilma. Fiscalização de ter omitido, no ano de 2014, operações demonstradas a seguir. Pois bem. Para melhor ilustrar a absoluta falta de liquidez e certeza do Auto de Infração e o consequente cerceamento do direito de defesa da Impugnante, tomemos como exemplo a mercadoria identificada acima no código “1-CF14F04BR117”, descrita como “TUNICA”.

De acordo com o demonstrativo supra, no ano de 2014 teria ocorrido a entrada de 8,000 unidades de “TUNICA”, a saída de 7,000 unidades de “TUNICA” e, conseqüentemente, a omissão de 1,000 unidade de “TUNICA”, cujo preço médio apontado pela Ilma. Fiscalização perfaz o montante de R\$ 114,67 (cento e quatorze reais e sessenta e sete centavos).

Ocorre que, de todos os demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, os quais, frise-se, deveriam elucidar os métodos, critérios e fórmulas com base nos quais o suposto crédito tributário foi constituído, citada mercadoria é indicada apenas nos demonstrativos denominados “Omiss. saída apurada mediante levant. quant. de estoques - Lista de grupos de estoques” e “Omiss. de saída apurada mediante lev. quant. de estoques (Saídas de merc. trib. maior que a de entradas) - Lista preços médios (resumo).

Ora, se citada mercadoria não consta dos demais demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, denominados “Omiss. saída apurada em levant. quant. de estoques - Lista de notas fiscais de entrada”, “Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Preços médios das omissões de entrada (lista notas de entrada)”, “Omiss. saída apurada mediante levant. quant. de estoques - Lista de notas fiscais de saída”, “Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Preços médios das omissões de saída (lista notas de inventário)”, “Omiss. entr. apurada em levant. quant. de estoques - Lista de notas fiscais de saída”, “Omissão de saída apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Preços médios das omissões de saída (lista notas de saída)”, como pode a Impugnante compreender as razões da acusação que lhe é feita?

Em outras palavras, como pode a Impugnante compreender as quantidades de entradas e saídas apontadas pela Ilma. Fiscalização e, principalmente, o preço médio por ela apurado se citadas informações não constam dos documentos que lhe foram fornecidos?

Vejam os a seguir alguns questionamentos básicos que não podem ser respondidos com base nas informações constantes dos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização:

- 1) Quais são as Notas Fiscais que amparam a suposta entrada de 8,000 unidades de “TUNICA”?
- 2) Quais são as Notas Fiscais/Cupons Fiscais que amparam a suposta saída de 7,000 unidades de “TUNICA”?
- 3) Qual é a Nota Fiscal/Cupom Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última saída de “TUNICA”, no valor de R\$ 114,17 (cento e quatorze reais e dezessete centavos)?
- 4) Qual é a Nota Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última entrada de “TUNICA”, no

valor de R\$ 45,55 (quarenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos)?

O mesmo ocorre em relação ao ano de 2015, em que a Impugnante é acusada por esta Ilma. Fiscalização de ter omitido as seguintes operações. Isto porque, de acordo com o demonstrativo supra, elaborado pela Ilma. Fiscalização, no ano de 2015 teria ocorrido a entrada de 18,000 unidades de “XALE”, a saída de 1,000 unidades de “XALE” e, conseqüentemente, a omissão de 17,000 unidades de “XALE”, cujo preço médio apontado perfaz o montante de R\$ 21,07 (vinte e um reais e sete centavos).

Novamente, se citada mercadoria não consta dos demais demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, como pode a Impugnante compreender as razões da acusação que lhe é feita? Isto é, como pode a Impugnante compreender as quantidades de entradas e saídas apontadas pela Ilma. Fiscalização e, principalmente, o preço médio por ela apurado se citadas informações não constam dos documentos que lhe foram fornecidos?

Tal qual demonstrado em relação ao ano de 2014, confira-se a seguir alguns questionamentos básicos que não podem ser respondidos com base nas informações constantes dos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização:

- 1) Quais são as Notas Fiscais que amparam a suposta entrada de 18,000 unidades de “XALE”?
- 2) Quais são as Notas Fiscais/Cupons Fiscais que amparam a suposta saída de 1,000 unidades de “XALE”?
- 3) Qual é a Nota Fiscal/Cupom Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última saída de “XALE”, no valor de R\$ 21,07 (vinte e um reais e sete centavos)?
- 4) Qual é a Nota Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última entrada de “XALE”, no valor de R\$ 20,55 (vinte reais e cinquenta e cinco centavos)?

Resta nítido, portanto, que os demonstrativos elaborados pela Fiscalização não são hábeis a dar à Impugnante o mínimo conhecimento da infração que lhe está sendo imputada e dos seus fundamentos, evidenciando, assim, o completo cerceamento do direito de defesa da Impugnante.

Ademais, se com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização não é possível entender a suposta movimentação de 8,000 unidades de “TUNICA” e 18,000 unidades de “XALE”, como compreender a movimentação e respectivos preços médios de mercadorias com suposta movimentação de 25.817,000 unidades, como é o caso da “CAMISETA”, e de 13.282,000 unidades, como é o caso da “CALÇA”, aparentemente agrupadas pela Fiscalização sem qualquer esclarecimento?

Deste modo, face à absoluta ausência de demonstração dos métodos, critérios e fórmulas adotados pela Ilma. Fiscalização para a constituição do crédito tributário exigido *in casu*, e da conseqüente ausência de liquidez e certeza em relação ao montante exigido, resta evidente a nulidade do Auto de infração em epígrafe.

DA CONTRAPROVA

Outro fator que deve ser considerado por este E. Conselho, a fim de cancelar a autuação, é que, apesar da impossibilidade de se compreender os métodos, critérios e fórmulas que autorizaram as presunções de omissão de entradas e saídas, não é difícil encontrar elementos que, à vista das características das atividades da Impugnante, evidenciam a olho nu a impossibilidade de terem sido omitidas tais operações ao pagamento do ICMS e à respectiva fiscalização estadual.

Em primeiro lugar, é importante destacar, uma vez mais, que a Impugnante é uma empresa multinacional, mundialmente proprietária da marca CALVIN KLEIN, com ações listadas na bolsa de valores americana (SEC) e, como tal, obrigada a seguir código de conduta extremamente rigoroso.

Além disso, o controle da sua situação patrimonial e do cumprimento de suas obrigações fiscais é bastante rígido, sendo as suas demonstrações financeiras auditadas anualmente, por empresas de auditoria de grande porte.

Sobre este aspecto, verifica-se que nos anos de 2014 e 2015, objeto de questionamento por meio do Auto de Infração em epígrafe, as demonstrações da Impugnante foram aprovadas sem ressalvas pela auditoria externa independente (Doc. 03), o que implica dizer que, de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, as demonstrações da Impugnante, bem como o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa apresentavam, adequadamente, em todos os aspectos relevantes, sua posição patrimonial e financeira.

Portanto, sendo a contabilidade da Impugnante uma fonte fidedigna de verificação da sua situação patrimonial, dos seus resultados e das suas operações realizadas nos anos de 2014 e 2015, não cabe à Ilma. Fiscalização criar presunções a partir do cruzamento eletrônico de informações por métodos, critérios e fórmulas absolutamente desconhecidos, sem ao menos apresentar elementos concretos que permitam desqualificar a contabilidade do contribuinte, ratificada mediante trabalho de auditoria obediente às normas brasileiras e internacionais.

Por esta razão, e considerando a impossibilidade de se produzir “prova negativa”, i.e., de se comprovar que a Impugnante não vendeu mercadorias que, de fato, não foram comercializadas, com amparo no princípio da verdade material, a Impugnante passa a demonstrar, a seguir, que as receitas por ela auferidas nos anos de 2014 e 2015 estão adequadas para a quantidade de mercadorias adquiridas, vendidas e declaradas em sua EFD naqueles anos, comprovando-se, em definitivo, a absoluta inconsistência do Auto de Infração em epígrafe.

Evidente, pois, que as receitas auferidas pela Impugnante nos anos de 2014 e 2015 estão absolutamente adequadas para a quantidade de mercadorias adquiridas, vendidas e declaradas em sua EFD naqueles anos, comprovando-se, em definitivo, a absoluta inconsistência do Auto de Infração em epígrafe.

Após a comprovação acima, presumir-se o contrário seria o mesmo que dizer que a Impugnante praticou o popularmente conhecido “Caixa 2”, i.e., que a Impugnante não contabilizou e não declarou recursos financeiros aos órgãos de fiscalização competentes.

DA DESCONSIDERAÇÃO DOS CRÉDITOS

Finalmente, se a Impugnante é acusada, a um só tempo, de omissão de entradas, de um lado, e saídas, de outro – acusação esta que, vale repetir, é inverídica – os valores do ICMS relativos àquelas primeiras operações deveriam necessariamente ser utilizados como créditos para o abatimento dos débitos gerados pelas operações posteriores, em razão da não-cumulatividade, cobrando-se da Impugnante apenas o saldo devedor eventualmente verificado, o que não foi feito neste caso.

Demonstrado está, portanto, mais um aspecto que ratifica a fragilidade da autuação em apreço e que, acaso seja mantida, o que se admite apenas a título de argumentação, deve ser observado por este E. Conselho, determinando-se, pois, o recálculo dos valores supostamente devidos.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

Caso este E. Conselho entenda por bem manter o crédito tributário relativo ao ICMS cobrado por meio da presente ação fiscal – o que se admite somente para fins argumentativos, em razão dos relevantes argumentos apresentados nos tópicos anteriores da presente defesa – requer a Impugnante a adequação dos valores exigidos a título de multa pela Ilma. Fiscalização, posto que a cobrança de penalidade no percentual de 100% (cem por cento) do valor do imposto supostamente devido não guarda qualquer relação de proporcionalidade e razoabilidade com a conduta imputada à Impugnante, o que torna tal cobrança evidentemente confiscatória, conforme se demonstrará a seguir.

Não é exagero afirmar que a multa como é aplicada no presente caso não se limitou a permitir o mero ressarcimento de eventual prejuízo causado ao Erário Estadual ou a coibição da conduta ilícita eventualmente praticada, mas, ao contrário disto, resultará, se mantida, em evidente enriquecimento sem causa por parte do Estado, tamanha a dilapidação do patrimônio da Impugnante.

DA DILIGÊNCIA/PERÍCIA FISCAL

Cumpra ressaltar que o fato de o Auto de Infração em epígrafe ter sido lavrado a partir de informações obtidas por meio de Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécies de Mercadorias em Exercício Fechado não é fator impeditivo para a realização de diligência/perícia fiscal no presente caso. Pelo contrário, no presente caso, a análise quanto aos métodos, critérios e fórmulas utilizados no Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécies de Mercadorias em Exercício Fechado é essencial ao deslinde acerca da existência ou não de omissão de entradas e saídas de mercadorias.

Pois bem. Conforme já demonstrado ao longo da presente Impugnação, o levantamento realizado pela Fiscalização é falho, pois inúmeras são as irregularidades nele contidas e que, por si só, são capazes de ilidir a acusação de omissão de entradas e saídas por falta de liquidez e certeza e, consequentemente, pelo cerceamento do direito de defesa da Impugnante.

Assim, e em nome da verdade material, mostra-se fundamental a realização de diligência/perícia fiscal no presente caso, de modo a se verificar, ou melhor, de modo a se comprovar que não houve qualquer omissão de entradas e saídas de mercadorias pela Impugnante.

Isto posto, requer-se, com fundamento nos artigos 123, § 3º, e 145 do Decreto nº 7.629/99, a realização de diligência/perícia fiscal, a fim de que reste comprovado, em relação aos aspectos esmiuçados nos tópicos acima, o seguinte:

- (i) se ocorreram entradas de mercadorias sem documentação fiscal para as quantidades indicadas pela Ilma. Fiscalização;
- (ii) se ocorreram saídas de mercadorias sem documentação fiscal para as quantidades identificadas pela Ilma. Fiscalização; e
- (iii) se os saldos de estoques apurados pela Ilma. Fiscalização representam a movimentação fiscal efetivamente ocorrida nos períodos examinados.

Para tanto, a Impugnante vem indicar como assistente técnico o Sr. Francisco Moreno dos Santos Junior, brasileiro, casado, contador, portador da cédula de identidade RG nº 33579785-4 SSP-SP, inscrito no CPF/MF sob o nº 294.904.368-28 e no Conselho Regional de Contabilidade São Paulo sob o nº SP-244936/O-4, com endereço comercial na Rua Brejo Alegre, nº 690, na Cidade e Estado de São Paulo, CEP 04557-051, e apresentar os seguintes quesitos:

- **Quesito nº 01:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível identificar os métodos, critérios e fórmulas utilizados no Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécies de Mercadorias em Exercício Fechado? Em caso de afirmativo, favor explicar.
- **Quesito nº 02:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível identificar as Notas Fiscais que amparam a suposta entrada de 8,000 unidades de “TUNICA”? Em caso de afirmativo, favor explicar.
- **Quesito nº 03:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível identificar as Notas Fiscais/Cupons Fiscais que amparam a suposta saída de 7,000 unidades de “TUNICA”? Em caso de afirmativo, favor explicar.
- **Quesito nº 04:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível identificar a Nota Fiscal/Cupom Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última saída de “TUNICA”, no valor de R\$ 114,17 (cento e quatorze reais e dezessete centavos)? Em caso de afirmativo, favor explicar.
- **Quesito nº 05:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível identificar a Nota Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última entrada de “TUNICA”, no valor de R\$ 45,55 (quarenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos)? Em caso de afirmativo, favor explicar.
- **Quesito nº 06:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível

identificar as Notas Fiscais que amparam a suposta entrada de 18,000 unidades de “XALE”? Em caso afirmativo, favor explicar.

- **Quesito nº 07:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível identificar as Notas Fiscais/Cupons Fiscais que amparam a suposta saída de 1,000 unidades de “XALE”? Em caso afirmativo, favor explicar.
- **Quesito nº 08:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível identificar a Nota Fiscal/Cupom Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última saída de “XALE”, no valor de R\$ 21,07 (vinte e um reais e sete centavos)? Em caso afirmativo, favor explicar.
- **Quesito nº 09:** Com base nos demonstrativos elaborados pela Ilma. Fiscalização, é possível identificar a Nota Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última entrada de “XALE”, no valor de R\$ 20,55 (vinte reais e cinquenta e cinco centavos)? Em caso afirmativo, favor explicar.
- **Quesito nº 10:** Favor averiguar se a Impugnante registrou movimentação financeira equivalente ao volume de aquisições que teriam sido feitas, segundo a Ilma. Fiscalização, sem o pagamento do ICMS e emissão das respectivas Notas Fiscais. Na avaliação do perito, e considerando os controles mantidos pela Impugnante, seria possível à Impugnante adquirir/receber tais mercadorias sem emissão de Notas Fiscais e sem o registro dos correspondentes pagamentos em sua contabilidade? Em caso de resposta afirmativa, favor explicar.
- **Quesito nº 11:** Favor averiguar se a Impugnante registrou movimentação financeira equivalente ao volume de vendas de suas mercadorias que teriam sido feitas, segundo a Ilma. Fiscalização, sem o pagamento do ICMS e emissão dos respectivos Cupons Fiscais. Na avaliação do perito, e considerando os controles mantidos pela Impugnante, seria possível à Impugnante vender tais mercadorias sem o pagamento do ICMS, sem emissão de Cupons Fiscais e sem o registro de ingresso dos respectivos preços em sua contabilidade? Em caso de resposta afirmativa, favor explicar.
- **Quesito nº 12:** As demonstrações contábeis da Impugnante são auditadas por empresas independentes? No processo de auditoria, quais documentos são analisados e quais verificações são feitas pela auditoria independente? O que é preciso para a emissão de parecer sem ressalvas aprovando as demonstrações financeiras da entidade auditada?

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer-se:

- a) seja decretada a nulidade do Auto de Infração em epígrafe, pois, *(i)* evidente o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, eis que não lhe foram informados, ainda que minimamente, os métodos, critérios e fórmulas com base nos quais foi constituído o crédito tributário; e *(ii)* evidente a ausência de liquidez e certeza da acusação de omissão de entradas e saídas, haja vista as inúmeras irregularidades contidas no levantamento realizado pela Ilma. Fiscalização;
- b) a realização de diligência/perícia fiscal, tal como discriminada no item VII da presente Impugnação, a fim de que sejam respondidos os quesitos lá formulados;
- c) a realização de sustentação oral, nos termos do artigo 163 do Decreto nº 7.629/99 e do artigo 64, inciso III, do Decreto nº 7.592/99;
- d) seja julgado improcedente o Auto de Infração em epígrafe, eis que, consoante restou comprovado no item IV acima, não houve qualquer omissão de entradas e saídas de mercadorias pela Impugnante;
- e) alternativamente, caso não seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração em epígrafe, o que se admite apenas a título de argumentação, que *(i)* os valores do ICMS relativos às entradas supostamente omitidas sejam utilizados como créditos para o abatimento dos débitos gerados pelas operações de saída também supostamente omitidas, em razão da não-

cumulatividade, cobrando-se da Impugnante apenas o saldo devedor eventualmente verificado; e **(ii)** seja afastada ou, ao menos, reduzida a multa aplicada, eis que sua aplicação no percentual de 100% do valor do imposto supostamente devido viola os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco.

Outrossim, protesta-se pela produção de todas as provas em direito admitidas que se fizerem necessárias ao deslinde do presente processo, especialmente com relação à diligência/perícia fiscal solicitada na presente Impugnação.

Por fim, requer sejam todas as intimações e notificações referentes ao presente feito publicadas em nome dos advogados MÔNICA FERRAZ IVAMOTO, INSCRITA NA OAB/SP SOB O Nº 154.657, e LUÍS ALEXANDRE BARBOSA, INSCRITO NA OAB/SP SOB O Nº 195.062, ambos com endereço comercial na Av. Presidente Juscelino Kubitschek, nº 360, conj. 162, CEP 04543-000, São Paulo – SP, sob pena de nulidade.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 209/213, contestou as alegações de nulidade e o cerceamento de defesa, já que todo o trabalho foi feito por meio da EFD apresentada pelo contribuinte, e que o contribuinte recebeu todas as informações necessárias para sua defesa além de mídia contendo todos os demonstrativos. Quanto aos métodos aplicados transcreve diversos artigos da portaria 445/98 e quanto à base de cálculo está conforme previsão legal do art. 23-B da Lei 7.014/96. Pede pela procedência da infração.

Às fls. 219/220, o então Relator Ângelo Mario Pitombo justifica que o contribuinte apresentou 12 questionamentos para justificar pedido de perícia, e pede que a autuante preste nova informação fiscal enfrentado de forma específica todos os questionamentos levantados pela defesa, acompanhados de fundamentação considerado o disposto no art. 127, § 6º do RPAF. Que concluída a diligência, deve ser dada ciência ao autuado, concedendo-lhe prazo de 60 dias para se manifestar.

Às fls. 226/231 a autuante apresentou nova informação fiscal, atendendo ao pedido de diligência.

Preliminarmente temos a informar que todo o trabalho foi baseado na EFD (Escrituração Fiscal Digital) do contribuinte, das notas fiscais eletrônicas recebidas/emitidas e das informações constantes dos sistemas da SEFAZ/BA. Após analisarmos minuciosamente os questionamentos levantados pela defendente, e em confronto com o sistema SIAF - Sistema Integrado de Auditoria Fiscal, concluímos que o mesmo não estava realizando os cálculos do levantamento quantitativo de estoque de forma correta, o que gerou os erros apontados pelo contribuinte.

A fim de sanar tais equívocos refiz os levantamentos quantitativos de estoques através de planilhas eletrônicas (excel), utilizando os dados constantes nos arquivos EFD da empresa, notas fiscais eletrônicas de entradas e saídas. O que ora anexo no presente PAF, para que seja entregue ao contribuinte, tendo o mesmo, o prazo de 60 (sessenta) dias para que, querendo, possa se manifestar nos autos.

Vale ressaltar, que todo o trabalho foi feito através da EFD apresentada pelo contribuinte e das notas fiscais eletrônicas, que, no confronto das informações realizadas no Levantamento Quantitativo de Estoque, considerando o estoque inicial, as entradas e saídas de mercadorias, e por fim o estoque final, detectamos as omissões de saídas. Vale ressaltar que os livros e documentos válidos são os constantes na escrituração fiscal digital, conforme preceitua o § 1º, do art. 247 do RICMS/BA-2012. Diante do exposto, fica claro que as diferenças encontradas foram baseadas nos arquivos enviados pela empresa, tanto no exercício 2014 como em 2015.

Sobre a alegação de cerceamento de defesa, a mesma não pode prosperar, visto que o contribuinte, na ocasião da lavratura do Auto de Infração, recebeu todas as informações necessárias para sua defesa, tais como: descrição dos fatos constantes no Auto e o devido enquadramento legal (fls. 1); além de mídia em CD contendo todos os demonstrativos (fls. 13/14), sendo tudo devidamente assinado pelo representante da empresa conforme procuração às fls. 18/19.

Ademais, a descrição apresentada no auto é perfeitamente clara, precisa e sucinta, não deixando dúvidas sobre a infração cometida, vejamos:

Infração 01 – 01.05.02

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 entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Sobre os métodos, critérios e fórmulas utilizados:

Conforme previsto na Portaria 445/98, art. 1º, o levantamento quantitativo de estoques se destina a conferir as entradas e saídas de mercadorias num determinado período, tomando-se como pontos de referência o estoque inicial e final constantes do inventário. Abaixo transcrevemos o Art. 1º da Portaria 445/98:

Art. 1º O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

A Portaria 445/98, ainda dispõe, no art. 3º, III que poderá existir agrupamento quando uma mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências. Abaixo transcrevemos o Art. 3º, III da Portaria 445/98.

Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Como anteriormente mencionado, os levantamentos quantitativos de estoques foram realizados através dos arquivos EFD entregues pelo contribuinte, notas fiscais eletrônicas de entradas e saídas. Que após realizado o confronto com o estoque inicial e final, ambos entregues pelo contribuinte, detectou-se as diferenças cobradas. Vale lembrar que, utilizamos o agrupamento das mercadorias por existir diversas referências, conforme previsto no Art. 3º, III da Portaria 445/98.

Das Irregularidades Contidas no Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécies de Mercadorias e que Ilidem a Acusação de Omissão de Entradas e Saídas por Falta de Liquidez e Certeza e conseqüente Cerceamento do Direito de Defesa.

Conforme esclarecido na preliminar, o erro detectado no SIAF, que impedia a correta geração dos demonstrativos, cálculo de algumas quantidades e dos preços médios dos produtos, ocasionou os questionamentos levantados pelo defendente.

Desta forma, a fim de sanar tais divergências, elaboramos novos demonstrativos a partir de planilhas eletrônicas (excel), que ora anexamos em mídia de CD, podendo o contribuinte analisar todas as informações necessárias, para querendo, manifestar-se acerca, nos autos.

Para demonstrar que os novos demonstrativos atendem os questionamentos, a seguir respondemos os apresentados na DEFESA:

1) Quais são as Notas Fiscais que amparam a suposta entrada de 8,000 unidades de “TUNICA”?

Dta	NumDoc	UF	CodGrupo	DescrGrupo	Quant	Unid	CFOP	VLItem
29/01/2014	279596	ES	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	2	PEC	2152	36,90
23/07/2014	53901	SP	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	2152	72,10
21/11/2014	64072	SP	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	2152	18,45
24/11/2014	64248	SP	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	2	PEC	2152	92,20
24/11/2014	64248	SP	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	2152	72,10
03/12/2014	64809	SP	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	2152	46,10

2) Quais são as Notas Fiscais/Cupons Fiscais que amparam a suposta saída de 7,000 unidades de

“TUNICA”?

Dta	NumDoc	UF	CodGrupo	DescrGrupo	Quant	Unid	CFOP	VlItem
14/01/2014	55	ES	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PECA	6152	25,14
31/01/2014	1401	BA	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	2	PEC	5102	138,00
31/05/2014	1405	BA	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	5102	54,00
31/10/2014	1410	BA	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	5102	200,00
31/12/2014	1412	BA	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	5102	90,00
31/12/2014	1412	BA	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	5102	200,00

- 3) Qual é a Nota Fiscal/Cupom Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última saída de “TUNICA”, no valor de R\$ 114,17?

Dta	NumDoc	UF	CodGrupo	DescrGrupo	Quant	Unid	CFOP	VlItem
31/12/2014	1412	BA	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	5102	90,00
31/12/2014	1412	BA	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	5102	200,00
							MÉDIA	145,00

- 4) Qual é a Nota Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última entrada de “TUNICA”, no valor de R\$ 45,55?

Dta	NumDoc	UF	CodGrupo	DescrGrupo	Quant	Unid	CFOP	VlItem
03/12/2014	64809	SP	'1-CF14F04BR117'	TUNICA	1	PEC	2152	46,10
							MÉDIA	46,10

Assim, fica demonstrado que através dos novos demonstrativos o contribuinte será capaz de realizar as análises necessárias à sua defesa. Sendo que as diferenças entre os valores dos preços médios desses novos demonstrativos e o antigo constante no PAF, devem-se ao erro constante no SIAF.

Os questionamentos quanto ao produto XALE no exercício 2015, também são respondidos através dos novos demonstrativos:

- 1) Quais são as Notas Fiscais que amparam a suposta entrada de 18,000 unidades de “XALE”?

Dta	NumDoc	UF	NumItem	CodGrupo	DescrGrupo	Quant	Unid	CFOP	VlItem
18/09/2015	77018	SP	277	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	1	PEC	2152	21,07
18/09/2015	77018	SP	280	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	1	PEC	2152	21,07
18/09/2015	77018	SP	285	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	1	PEC	2152	18,80
18/09/2015	77018	SP	288	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	1	PEC	2152	18,80
18/09/2015	77018	SP	289	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	1	PEC	2152	18,80
27/10/2015	439226	ES	2	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	5	PEC	2152	105,35
27/10/2015	439226	ES	3	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	5	PEC	2152	105,35
27/10/2015	439226	ES	6	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	3	PEC	2152	56,40

- 2) Quais são as Notas/Cupons Fiscais que amparam a suposta saída de 1,000 unidades de “XALE”?

Dta	NumDoc	UF	NumItem	CodGrupo	DescrGrupo	Quant	Unid	CFOP	VlItem
15/12/2015	959	SP	5	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	1	PECA	6152	21,07

- 3) Qual é a Nota Fiscal/Cupom Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última saída de “XALE”, no valor de R\$ 21,07?

Dta	NumDoc	UF	NumItem	CodGrupo	DescrGrupo	Quant	Unid	CFOP	VlItem
15/12/2015	959	SP	5	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	1	PECA	6152	21,07
								MÉDIA	21,07

- 4) Qual é a Nota Fiscal que ampara o suposto preço unitário da última entrada de “XALE”, no valor de R\$ 20,55?

Dta	NumDoc	UF	NumItem	CodGrupo	DescrGrupo	Quant	Unid	CFOP	VlItem
27/10/2015	439226	ES	2	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	5	PEC	2152	105,35
27/10/2015	439226	ES	3	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	5	PEC	2152	105,35
27/10/2015	439226	ES	6	'1-A3WI21040111U'	XALÉ	3	PEC	2152	56,40
								MÉDIA	20,55

Da Contraprova

Novamente, informamos que todo o trabalho foi realizado baseado nos arquivos entregues pelo contribuinte (EFD), notas fiscais eletrônicas de entradas e saídas. Sendo realizado os

levantamentos quantitativos de estoques através do inventário inicial, notas de entradas, notas de saídas e inventário final, e ao final foram detectadas as diferenças apontadas nos demonstrativos.

Apesar da alegação do contribuinte, que informa que a contabilidade da empresa é uma fonte fidedigna de verificação da sua situação patrimonial, dos seus resultados e das suas operações realizadas nos anos de 2014 e 2015, inclusive ratificada mediante trabalho de auditoria obediente às normas brasileiras e internacionais.

Essa fiscalização em momento algum “criou” presunções, e sim, realizou, como deve ser feito, o confronto das informações fornecidas pela defendente. Utilizando de um simples cálculo contábil, que todos profissionais da contabilidade têm conhecimento, que é: $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$ (EI+E-S=EF).

Quanto à base de cálculo do ICMS, a previsão legal seguida foi o Art. 23-B, da Lei 7.014/96, conforme consta no enquadramento legal do auto e que abaixo transcrevemos:

Art. 23-B. Nos casos de apuração de omissão de saídas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, a base de cálculo do ICMS é: I - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado;

II - inexistindo documentos fiscais relativos às saídas das mercadorias no período fiscalizado:

a) o custo médio das entradas no último mês em que a mercadoria houver sido adquirida no período fiscalizado, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;

b) inexistindo documento fiscal de aquisição das mercadorias no período fiscalizado:

1. o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;

2. inexistindo inventário final do período considerado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do referido período, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;

c) quando não forem conhecidos os valores mencionados nos itens anteriores, o preço médio praticado em outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento;

O requerimento da nulidade dos lançamentos, pela alegação de que não foram informados os métodos, critérios e fórmulas, chega a ser absurda. Pois, facilmente, notamos que isto não acontece neste PAF.

Da Desconsideração dos Créditos

Sobre a utilização dos créditos referentes as entradas supostamente omitidas, não há previsão legal para tal utilização, cabendo o que preceitua o Art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, que abaixo transcrevemos:

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas, com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada.

Quanto ao percentual da multa aplicada é a restrita obediência da legislação – Art. 42, inciso III da Lei 7.014/96. Abaixo transcrevemos:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

CONCLUSÃO

De todo o exposto, após a elaboração de novos demonstrativos em formato excel (planilhas eletrônicas), enviamos o presente PAF para o setor competente na SEFAZ, a fim de realizar a intimação do contribuinte acerca da solicitação da 5ª JJF, desta informação fiscal, entregando cópia da mídia que ora anexamos, reabrindo o prazo de 60 (sessenta) dias para que o

contribuinte, querendo, possa se manifestar nos autos.

O autuado se manifesta às fls. 248/68.

Diz que se em razão dos erros do SIAF os demonstrativos originais foram gerados incorretamente, tendo sido elaborados novos demonstrativos, resta nítida a falta de certeza e liquidez. Que a dúvida da peticionária remanesce quanto aos métodos e critérios utilizados no lançamento.

Apresenta diversos questionamentos como a mercadoria do cód. grupo 1 – CF14F03BR117, descrita como túnica. Que foram agrupados diversos itens descritos como túnica. Que de acordo com os demonstrativos teria ocorrido entrada de 8 unidades e saída de 7 e uma omissão, mas verifica -se no inventário a existência de uma unidade. Que o mesmo ocorre no exercício de 2015. Pede por nova perícia fiscal e reitera novamente todos os demais argumentos da impugnação.

A autuante presta a terceira informação fiscal, fls. 289/92.

Após verificarmos as informações constantes no PAF, constatamos, conforme já mencionado pela autuante que o trabalho foi baseado na EFD (Escrituração Fiscal Digital) entregue pelo contribuinte, das notas fiscais eletrônicas recebidas/emitidas e das informações constantes dos sistemas da SEFAZ/BA.

Em sua manifestação, a defendente, às fls. 250, alega que a autuante deixou de enfrentar os vários questionamentos e quesitos levantados pela Peticionária. Concluimos ser inverídicas tais afirmações, pois em sua informação fiscal, a autuante respondeu os questionamentos levantados.

Inclusive na página 252, o contribuinte alega que a autoridade fiscal respondeu questionamentos que sequer constaram da solicitação da 5ª JF, ocorre que, a autuante limitou-se a responder os questionamentos levantados pela defendente em sua defesa às fls. 22/205, conforme solicitado na Diligência Fiscal.

Com relação a suposta ratificação da nulidade do auto de infração pela própria autoridade fiscal mencionada pela defendente, concluimos não poder prosperar, visto que, o refazimento do levantamento quantitativo de estoque deu-se exatamente pela busca da verdade material, e que através dos novos demonstrativos o contribuinte é capaz de analisar, questionar e apresentar, se for o caso, informações que alterem as divergências encontradas.

Quanto das irregularidades contidas nos novos demonstrativos e que ilidem a acusação por falta de liquidez e certeza e consequente cerceamento do direito de defesa, após analisarmos as informações prestadas e os novos demonstrativos, verificamos que:

- O “ERRO” ocorrido, a qual o defendente afirma ser absurda a existência, consta no inventário inicial apresentado pelo próprio contribuinte, onde diversos itens aparecem com a quantidade fracionadas.
- O outro erro apontado, foi a desconsideração no agrupamento dos itens de mercadorias não possuíam o dígito “1-”, pelo que analisamos esse erro ocorreu pela falta de uniformidade dos arquivos do contribuinte, o que fere na contabilidade o princípio da uniformidade, onde um critério aplicado deve ser mantido nos períodos subsequentes. Por esse motivo, quando da elaboração dos novos demonstrativos, não foi possível que o sistema detectasse o item, aparecendo a mensagem: “Item de inventário avulso não identificado na EFD”.
- O contribuinte informa ainda que o levantamento de estoque está sujeito à inúmeras variáveis e peculiaridades específicas de cada contribuinte, sendo impossível padronizar critérios para a generalidade de segmentos de mercado. Não entendemos essa afirmação do defendente, mas aparenta dizer que é impossível realizar um levantamento quantitativo de estoque, pois a empresa não possui padronização em suas operações, o que contraria, como dito acima, um dos princípios da contabilidade.
- A autuante em seu trabalho, buscou, orientada pela Portaria SEFAZ nº 445/1998, proceder o levantamento quantitativo de estoque, que nada mais é do que “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como

pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária” (art. 1º da referida portaria).

- E ao verificar que o contribuinte não especifica com exatidão as mercadorias realizadas, aplicou o que determina o inciso III, art. 3º da supramencionada portaria.

DA CONCLUSÃO

Ante o exposto, levando em consideração o trabalho realizado pela autuante e as informações prestadas pela defendente, concluímos que se faz necessário intimar o contribuinte para retificar os arquivos EFDs apresentados a SEFAZ/BA, corrigindo os possíveis erros existentes, em especial os códigos sem uniformidades existentes e o problema de quantidade fracionadas constantes nas mercadorias dos inventários iniciais e finais.

O contribuinte se manifesta pela segunda vez, às fls. 298/310.

Que a autuante como forma de justificar os equívocos incorridos decorrem de informações prestadas pela peticionária. Que não há razão para que a se debruce sobre a incapacidade do SIAF detectar mercadorias identificadas por códigos iniciados por 1-. Indicativo de produtos já acabados e que cada segmento de mercado comporta inúmeras variáveis.

Que a falta de uniformidade na codificação das mercadorias aduzidas como de responsabilidade da peticionária é decorrente da diferença de caracteres autorizados pelos documentos fiscais que amparam as operações em questão e o SPED.

Reapresenta diversos quesitos para nova diligência e apresenta como assistente uma contadora às fls. 307. Requer a nulidade do lançamento e todos os demais argumentos da impugnação inicial.

Nova informação fiscal, a quarta, foi prestada às fls. 329/31, quando diz que o agrupamento dos itens de mercadorias que não possuem dígito 1, o problema foi gerado pela falta de uniformidade dos códigos na EFD apresentada. Que ao informar o código com o dígito 1 – cabia ao menos informar o registro 0200 com os novos códigos. Ao não fazer isso, acarretou o problema de item de inventário avulso não identificado na EFD.

Esclarece que o exemplo da túnica onde foi constatado omissão de saída de um item que alega que não foi considerada no estoque final, o defendente deixou de verificar que no inventário inicial também existe quantidades desse mesmo código, o que acarretaria omissão de saídas em quantidade maior do que foi apurado no levantamento.

Que a legislação permite que na falta de uniformidade dos códigos realizar agrupamentos nos itens conforme inciso III do art. 3º da portaria 445/98.

Ante o exposto, ratifica a necessidade de retificação dos arquivos, corrigindo em especial os códigos sem uniformidade alterados no registro 0200 e o problema das quantidades fracionadas constantes dos inventários.

Às fls. 335/336, foi pedida segunda diligência solicitada pelo novo Relator, Tolstói Seara Nolasco, para que o contribuinte fosse intimado a retificar os saldos de estoques dos itens fracionados e em relação aos itens com códigos sem uniformidade apontar a que elementos do estoque fazem parte para efeito de inserção desses itens no levantamento de estoques.

Às fls. 353 consta terceira manifestação do autuado, com comprovação de retificação e recibos de entrega da EFD. Às fls. 384/86 a autuante presta nova informação fiscal, a quinta, e diz que não foi anexado o inventário final de 2013, sendo necessário entrega do SPED de fevereiro de 2014 com inventário final de 2013. Intima o contribuinte com prazo de dez dias para entrega do SPED contendo o inventário.

Às fls. 391/394, o contribuinte se manifestou pela quarta vez, informando a entrega do arquivo solicitado, mas que teve problemas de transmissão do arquivo e pede orientações. A autuante informou às fls. 405 que manteve contato telefônico para envio do arquivo por e-mail eletrônico constante na intimação e diante disto pede pela procedência total do lançamento.

Em novo pedido de diligência, a terceira, às fls. 417/418, em que se pede que se diligencie no sentido de possibilitar que o contribuinte entregue o arquivo do estoque final de 2013 para se refazer o levantamento fiscal.

A autuante prestou a sexta informação fiscal às fls. 424/25 e diz que o contribuinte foi novamente intimado para apresentação do arquivo, e após a entrega recebeu e refez os levantamentos, gerando ICMS reclamado em 2014 no valor de R\$ 54.801,94 e R\$ 282.556,96 em 2015 aumentando o lançamento, de R\$ 172.460,98 para R\$ 337.358,90, quase dobrando o valor inicial.

O autuado se manifestou pela quinta vez, às fls. 451/460. Acusa falta de certeza e liquidez no lançamento e apresenta como prova o item XALE FEMININO codgrupo 1 A3W121040111U, que teria havido entrada de 18 unidades em 2015 e saída de 1 unidade, e por esta razão o estoque seria de 17 unidades, porém o estoque informado foi de 14 unidades, fato que ensejaria omissão de saída de 3 unidades.

Ocorre que consta dos demonstrativos que a defendente efetivamente realizou a saída de 04 unidades facilmente comprovado pelas notas fiscais e ratifica que o estoque final seria de 14 unidades (18-4) e apresenta fac-símile dos documentos probatórios. Apresenta outros itens como CACHECOL com as respectivas provas. Que face a absoluta falta de liquidez, resta evidente a nulidade do lançamento.

A autuante presta nova informação fiscal, a sétima, fls. 489/90. Esclarece que após verificar as informações é necessário que o contribuinte apresente os arquivos TXT das máquinas referentes ao período que não consta no levantamento quantitativo de estoques além dos arquivos XML das notas fiscais de consumidor eletrônica. Ante o exposto, o contribuinte deve ser novamente intimado e apresenta a identificação das máquinas ECF.

O contribuinte se manifesta pela sexta vez, às fls. 497/502. Que o pedido da autuante resta provado que os novos demonstrativos não eram hábeis a dar à petionária o mínimo conhecimento da infração que lhe foi imputada. De todo modo, em que pese ultrapassados 7 anos da emissão da documentação solicitada, anexa em PENDRIVE a documentação apresentada. Requer nulidade do lançamento e de todos os argumentos já apresentados na impugnação inicial.

Apresenta a autuante a oitava informação fiscal fls. 515/16.

Através do processo SIPRO nº 118393/2022-7 (fls. 449/484), a empresa autuada apresenta manifestação a este PAF, informando que (I) da tempestividade; (II) informação fiscal; (III) nulidade do auto de infração por falta de liquidez e certeza; (IV) irregularidades contidas no levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias e que ilidem a acusação por falta de liquidez e certeza e o consequente cerceamento do direito de defesa; (V) da desconsideração dos créditos; (VI) do prazo para conclusão do procedimento de fiscalização e o necessário restabelecimento da espontaneidade; (VII) do caráter confiscatório da multa aplicada; (VIII) ratificação dos argumentos aduzidos na defesa complementar; e (IX) conclusão e pedidos.

Com relação aos itens constantes na manifestação do contribuinte, ratificamos as informações prestadas às fls. 487/490.

Após o recebimento dos arquivos dos Equipamentos de Cupom Fiscal (ECF) e os arquivos XML's das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica realizamos o carregamento no levantamento quantitativo de estoque, gerando, assim, novos demonstrativos que ora anexamos.

Assim, solicitamos a procedência parcial da infração no valor histórico de R\$ 2.668,70 em 2014 e de R\$ 5.211,77 em 2015.

DA CONCLUSÃO

Ante o exposto, ciente de que procedemos dentro das normas de Auditoria, com a certeza de ter dirimido quaisquer dúvidas sobre a ação fiscal executada, reafirmamos o trabalho executado e solicitamos, salvo melhor juízo, que seja julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE.

O contribuinte se manifesta pela sétima e última vez, às fls. 526/29.

Que cumpre esclarecer que a autuante já pretendeu inclusive majorar o valor constituído no auto de infração o que ratifica os argumentos já aduzidos de que o lançamento é frágil. Em que pese a evidente nulidade, com o intuito de encerrar esta discussão administrativa manifesta sua concordância com os novos valores exigidos. Requer a emissão das respectivas guias de pagamento com desconto da multa conforme Lei 7.014/96, art. 45.

A autuante presta a nona e última informação fiscal, às fls. 547/48n onde justifica que procedeu dentro das normas de auditoria e com certeza de ter dirimido quaisquer dúvidas sobre a ação fiscal executada e pede que o auto seja julgado parcialmente procedente.

Registro o comparecimento à sessão virtual de julgamento, realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. João Antônio Hayar Fuscilla, OAB/SP nº 407.598, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Trata o presente julgamento, de lançamento de ICMS em única infração, de R\$ 172.460,98, decorrente de omissão de saída de mercadorias constatada em levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, nos exercícios de 2014 e 2015.

Inicialmente a defesa pede a nulidade por cerceamento do direito de defesa, e por falta de liquidez e certeza do valor lançado, visto haver clara e notória inconsistências nos demonstrativos apresentados, inclusive com apresentação de elementos probatórios, e visto que a autuante na primeira informação fiscal não respondeu aos questionamentos do contribuinte inclusive sem comentar as provas de inconsistências apresentadas, a Junta determinou diligência à infaz de origem para que fosse apresentada pela autuante, a informação fiscal abrangendo todos os detalhes como forme determina o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

O que se verificou após 3 pedidos de diligência, 9 informações fiscais e sete manifestações do contribuinte, ao longo de oito anos (o lançamento ocorreu em fevereiro de 2017, e só agora o processo ficou concluso para julgamento) é que foi buscada de forma incessante a verdade material e o respeito ao devido processo legal e à ampla defesa, no que denego o pedido de nulidade.

No mérito, conforme demonstrado no extenso relatório, o procedimento estava efetivamente eivado de inconsistências, e as sucessivas diligências provaram haver erros do procedimento, assim como erros por parte dos arquivos do contribuinte que precisaram ser refeitos. Daí que inclusive numa das revisões, o valor das omissões aumentou, o que seria inviável no mesmo processo, pelo princípio da vedação do “*reformatio in pejus*”.

O levantamento quantitativo de estoques é complexo e passa inclusive pelo agrupamento de itens similares, com intenção de eliminar distorções seja pelo furto de itens, seja por trocas efetuadas sem o devido controle, ou seja, questões operacionais que fogem à capacidade do contribuinte de manter o estoque em perfeita sintonia com a escrituração. Daí que embora haja erros e vícios no levantamento, o trabalho da autuante se pautou pela obediência à legislação.

Assim é que após exaustivo esforço, com 3 pedidos de diligência, e 9 informações fiscais e sete manifestações do contribuinte, em que a autuante concluiu as revisões pela procedência parcial da infração no valor histórico de R\$ 2.668,70 em 2014 e de R\$ 5.211,77 em 2015, encontrando a verdade material possível, e o contribuinte se manifestou no sentido de acolher o resultado apresentado, na forma a seguir, *ipsis literis*:

Que cumpre esclarecer que a autuante já pretendeu inclusive majorar o valor constituído no auto de infração o que ratifica os argumentos já aduzidos de que o lançamento é frágil. Em que pese a evidente nulidade, com o intuito de encerrar esta discussão administrativa manifesta sua concordância com os novos valores exigidos. Requer a emissão das respectivas guias de pagamento com desconto da multa conforme Lei 7.014/96, art. 45.

Em que pese o longo tempo decorrido na busca incessante da verdade material, e dos inúmeros problemas decorrentes do procedimento e suas revisões, é forçoso reconhecer a procedência parcial do lançamento no valor final encontrado pela autuante, com aquiescência do contribuinte

autuado e o pedido de emissão das guias de pagamento.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa aplicada, pela falta de proporcionalidade e pela irrazoabilidade por seu valor elevado, vejamos o que diz o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

A pretensão de que seja reduzida como consta no pedido, também não há previsão legal, já que a penalidade está prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e que, nos termos do art. 125, incisos I e III, do COTEB (Lei nº 3.956/81), falece competência ao CONSEF além da declaração de inconstitucionalidade acima justificada, a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, e a redução ou cancelamento de penalidade, já que tal competência, com previsão ínsita no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogada em 12/12/19 pela Lei nº 14.183, com efeitos a partir de 13/12/19.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206903.0002/17-4**, lavrado contra **WBR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VESTUÁRIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 7.880,47**, acrescido de multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, homologando-se os valores já recolhidos.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2025.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA