

A. I. Nº - 232943.0005/11-1  
AUTUADO - MATOS GAMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - REGINALDO CAVALCANTE COELHO  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/09/2016

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0157-01/16**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Revisão fiscal solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, efetuou os ajustes e correções necessários. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Não acolhida a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2011, formaliza a exigência de ICMS no valor de R\$140.943,85, acrescido da multa de 70%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: Falta de recolhimento do ICMS, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de .

O autuado apresentou defesa (fls. 72 a 83). Argui, preliminarmente, a nulidade do lançamento, sob o fundamento de que a infração que lhe foi imputada não ocorreu e que as diferenças apuradas foram decorrentes de erros e falhas existentes no levantamento. Diz que o procedimento fiscal é incompatível com o espírito da legislação e contraria os princípios do bom-senso e da equidade.

Após transcrever dispositivos da Portaria nº 445/98, salienta que o levantamento quantitativo de estoque em questão foi realizado em uma empresa comercial e industrial e, portanto, deveriam ter sido observadas variáveis que lhe são peculiares, já que nas empresas industriais os produtos vendidos não apresentam as correspondentes aquisições, haja vista que são resultantes da transformação das matérias-primas, mais os insumos utilizados em sua elaboração.

Assinala que o autuante levantou as entradas das matérias-primas (milho em grãos), no total de 47.663 sacos de 60 kg, encontrando, em seguida, as seguintes quantidades: Farelo de milho, 19.786 sacos de 30 kg; Fubá de milho, 18.604 fardos de 10 kg; Incamilho, 102.380 fardos de 15 kg; Flocão de milho, 62.527 fardos de 15 kg; Canjica amarela, 4.252 fardos de 10 kg; Flocão de milho, 27.613 fardos de 10 kg; Fubá de milho, 18.604 fardos de 10 kg e encontrou diretamente um total de 62.629 sacos de 60 kg, apurando uma omissão de entrada inexistente de 14.966 sacos de 60 kg, sem observar que estas são acrescidas de insumos no processo produtivo.

Diz ser óbvio que utilizando essa fórmula, sem nenhum fundamento técnico, seria favorável ao levantamento do autuante e encontraria as supostas omissões de entradas de milho em grãos, contudo, os cálculos não refletem aspecto subjetivo da fiscalização.

Aduz que foi lançado no demonstrativo o estoque inicial dos produtos acabados, somando as aquisições, que diz serem inexistentes, uma vez que são produtos finais saídos de sua linha de produção, deduzindo as saídas e o estoque final. Ressalta que, num passe de mágica, foram produzidas as supostas omissões de entradas, como diz ser o caso da pipoca Incamilho.

Sustenta que a forma de apuração dos estoques utilizada pelo autuante é despropositada, chegando ao ponto de realizar levantamento trocando fardos por unidades, em total desacordo com as normas que regulamentam a matéria, especialmente a Portaria nº 445/98.

Menciona que conforme se nota dos levantamentos realizados no Amendoin, Milho Canjicado Amarelo, Flocão de Milho de 15 Kg, Fubá de Milho, Incamilho, entre outros, houve confusão das unidades de medida utilizadas pelo autuante (fls. 01-06 do Auto de Infração), merecendo destaque na defesa uma Relação de Notas Fiscais de Entradas que fazem parte do presente Auto de Infração, todas equivocadamente utilizadas, fato que dá suporte aos julgadores para tornar o presente Auto de Infração nulo ou julgá-lo totalmente improcedente, bastando para análise apenas algumas cópias das Notas Fiscais e não de todas, para não aumentar o volume do presente processo, conforme as Notas Fiscais nºs 049458, 00113171, 000347, 00113172, 00112053, 00112054, 00113173, 003604, 003605, 118063.

Salienta que essa situação se repetiu com todos os produtos auditados acima citados, sendo que o autuante, em vez de colocar unidades, erroneamente fez constar fardos, o que resultou numa diferença alarmante na autuação.

Consigna que, por outro lado, como se entendesse profundamente de procedimentos internos de industrialização, o autuante, quando tratou do levantamento de sacos de milho em grão, elaborou um demonstrativo completamente destoante do processamento do referido produto, utilizando a sua própria matemática, de maneira bem pessoal, demonstrando a entrada referente a milho em grãos e as saídas dos produtos já processados, a exemplo de canjica amarela, fubá de milho, farelo de milho, incamilho e flocão de milho, em completo desacordo com o que ocorre na prática.

Assinala que por não conhecer a matéria fática da industrialização específica dos produtos derivados de milho, o que é plenamente aceitável, o autuante esqueceu ou não atentou para esse processamento industrial, se existem ou não adições de produtos no ato da industrialização, se existe cozimento, aplicações de insumos, o que o levou a engano quando afirmou a existência de uma suposta omissão de entradas de 14.966 sacos de 60 kg de milhos em grãos, no valor de uma base de cálculo absurda, já incluindo todos os produtos auditados, na monta de R\$ 829.081,47.

Discorda do cálculo apresentado pelo autuante, visto que, na fórmula utilizada, de um processamento de 47.663 sacos de 60 kg de milho em grãos foi gerada uma produção de 69.629 sacos de 60 kg de milho em grãos, ou seja, 3.757.765 kg, valor empiricamente encontrado por ele, correspondente a uma omissão de entradas de 14.966 sacos de 60 kg de Milho em grão.

Realça que diante de tantas distorções nos valores encontrados no levantamento, seria interessante a emissão de um parecer técnico, a fim de que se dirima qualquer dúvida sobre o processo industrial completamente distorcido pelo autuante.

Afirma que foi utilizada auditoria aplicável a empresa comercial e, como se trata de empresa industrial que opera com a elaboração de alimentos utilizando-se de matéria-prima e insumos, o trabalho realizado não tem nenhuma aplicação e mostra-se completamente equivocado. Aduz que o autuante não procurou se inteirar do processo produtivo da empresa, tendo em vista que o procedimento a ser realizado em empresa industrial é diferente do que se dá em empresa comercial, não podendo o método e as conclusões aplicáveis a uma ser estendidos a outra.

Salienta que, por estas razões de ordem fática, espera que o Auto de Infração seja plenamente considerado improcedente, visto que a realidade operada não está refletida no levantamento realizado pelo autuante.

Diz que, do ponto de vista jurídico, deve-se igualmente dar relevância à forma procedural utilizada pelo autuante, que destoa da previsão legal. Alega que muito embora a Portaria nº 455/98 [445/1998] cuide de Auditoria de estoques em empresas comerciais e industriais, devem ser observados os cuidados quanto ao tipo de mercadoria, medidas, espécie, entre outros, devendo-se observar quais as matérias-primas e insumos compõem o produto final, bem como a existência de perdas no processo produtivo. Frisa que este CONSEF já se deparou com situação semelhante quando do julgamento do Auto de Infração nº 206951.008/99-0, Acórdão JJF 2058/0, cujo teor reproduz.

Observa que, segundo esse citado Acórdão, não é possível se efetuar auditoria de estoques em estabelecimento industrial utilizando os mesmos instrumentos aplicáveis a estabelecimento comercial, descabendo maiores comentários sobre a aplicabilidade desse entendimento ao caso em comento.

Sustenta que, como foi exaustivamente demonstrado, não há como prosperar a presente autuação, mesmo porque, além das falhas existentes, apontadas no levantamento quantitativo, o autuante não separou os produtos que têm a base de cálculo reduzida e trocou unidades por fardos, conforme demonstrativo anexo de Auditoria de Estoques referente ao exercício de 2008 elaborado pelo autuante, agindo, assim, em desconformidade com o que determina a legislação do ICMS em vigor, além de cometer os mesmos erros apontados no Auto de Infração nº 232943.0008/09-9, julgado nulo por este CONSEF.

Registra, a título de esclarecimento, que é razoável levar ao conhecimento dos julgadores que no mesmo dia em que o autuante deu ciência da ação fiscal lhe entregou, em seguida, nova intimação para apresentação das Notas Fiscais Emitidas no período de 01/06/2010 a 31/12/2010, já por ele fiscalizado de 01/01/2008 a 31/12/2010, conforme folha inicial do presente Auto de Infração, o que comprova a insegurança da autuação, ou, na pior das hipóteses, e o que não se pode afirmar, trata-se de verdadeiro capricho sucessivo face às contínuas autuações realizadas pelo mesmo representante do Fisco, ou por qualquer outra razão que refoge ao seu conhecimento.

Ressalta que por tudo isso há de se pedir cautela no julgamento bem como a sua ligação ao outro Auto de Infração acima mencionado, a fim de que haja aplicação de tratamento igualitário em hipóteses iguais.

Conclui a peça defensiva requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 86 a 88), consignando que “*A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF)*”.

Esclarece que o Auto de Infração nº 232943.0008/09-9 lavrado em 24/08/2009 foi erroneamente lavrado como se o autuado fosse uma empresa comercial e não industrial. Acrescenta que, após a defesa apresentada pelo autuado, o CONSEF determinou que fosse efetuada diligência para sanar o erro cometido, sendo intimado a prestar esclarecimentos quanto aos produtos por ele fabricados; quais as matérias-primas e produtos secundários utilizados; bem como as quantidades utilizadas para a obtenção de uma unidade do produto final, conforme cópia da intimação anexada.

Registra que em 26/10/2009 o autuado protocolou na INFRAZ Itabuna solicitação de dilação do prazo para atender a intimação, sendo que, decorrido prazo mais que suficiente, no caso 16 dias, sem que tivesse atendido a intimação devolveu o PAF para julgamento.

Consigna que o CONSEF decidiu pela nulidade do Auto de Infração, com a recomendação de que

fosse refeito o procedimento fiscal. Acrescenta que em 10/10/2011 foi iniciada nova fiscalização junto a empresa e através de intimação datada de 10/10/2011, fls. 04/05 dos autos, foram solicitadas informações sobre os produtos industrializados e descrição sucinta do processo, portanto, se iniciando fiscalização voltada a empresa industrial, de acordo com o que preceitua a Portaria 445/98, erroneamente citada como 455/98 pelo defendant.

Observa que foram efetuadas as devidas conversões contemplando perdas e transformações, conforme demonstrativos de fls. 11/12.

Diz que a afirmativa do autuado de que o preposto do Fisco realizou auditoria aplicável a empresa comercial é totalmente equivocada e descabida.

Registra que efetuou a conversão dos produtos de unidade para fardos em razão de as saídas destes produtos serem em fardos, conforme demonstrativo às fls. 11, atendendo assim o que determina a citada Portaria nº 445/98.

Frisa que a metodologia e a fórmula para a conversão das matérias-primas em produtos acabados baseou-se em informações prestadas pelo próprio autuado, conforme informação à fl. 07 do PAF e contemplam as perdas no processo.

Consigna a título de informação que possui, comprovadamente, vasta experiência em Processos Industriais e está devidamente qualificado a discordar de sua argumentação de que, nos seus produtos, pelo menos nos produtos objeto da autuação, existem aplicações de insumos ou materiais secundários que afetem o volume das quantidades finais obtidas.

Quanto ao registro feito pelo autuado de que, no mesmo dia que deu ciência do Auto de Infração em lide, entregou nova intimação para a apresentação das notas fiscais emitidas no período fiscalizado, “*comprova a insegurança da presente ação fiscal, ou, na pior das hipóteses, e o que não se pode afirmar, trata-se de verdadeiro capricho sucessivo face as contínuas autuações realizadas pelo mesmo representante do Fisco...*”., afirma que não representa a verdade dos fatos, pois a intimação citada deveu-se a atendimento de uma solicitação do seu cliente e fornecedor LINO RUEDIGER, através do processo SIPRO 578064/2010-1 para validação de notas fiscais e atestado de efetiva entrada de mercadorias para fins de comprovação junto à CONAB.

Finaliza a peça informativa registrando que é o que devia informar.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão na sessão de julgamento, converteu o feito em diligência à INFRAZ Itabuna (fls.93/94), para que o autuante atendesse as seguintes solicitações: 1. acostasse ao processo os demonstrativos de apuração dos preços médios unitários dos produtos que apresentaram omissões; 2. acostasse aos autos CD contendo a totalização dos demonstrativos, haja vista que o CD anexado à fl. 65, continha os demonstrativos, contudo, sem as suas totalizações; 3. descrevesse de forma detalhada como realizara o levantamento quantitativo de estoque, para chegar aos valores apontados como omitidos; 4. esclarecesse as informações constantes no documento de fl. 06 – Listagem dos Produtos Vendidos; 5. informasse se no processo de industrialização do amendoim existia a agregação de algum insumo a esta matéria-prima ou, ocorreu apenas perda na produção do “Amendoim fardo”; 6. abordasse, de forma detalhada, todos os argumentos trazidos pelo impugnante.

A diligência foi atendida, fls. 98/99, tendo o autuante consignado que anexou demonstrativo do preço médio dos produtos que apresentaram omissão(fls. 100/101) e demonstrativo com a totalização das entradas de milho em grãos e amendoim(fls. 102 a 115).

Esclareceu que o procedimento adotado para apuração das omissões foi o seguinte:

**MILHO EM GRÃOS.** Utilizando a fórmula EI (Estoque Inicial) + Compras – EI (Estoque Final) chegou a quantidade bruta de matéria-prima usada, ou seja:  $0,000 + 49.205,310 - 0,000 = 49.205,310$  sacos que deduzidos de 68.000 sacos baixados como perdas restam disponíveis para processamento 49.137,310 sacos, conforme demonstrativo de fl. 12 dos autos.

Consigna que o demonstrativo detalhado das compras encontra-se anexado às fls. 116 a 121.

Frisa que considerando-se uma perda de 3% no processamento da matéria-prima para o produto final, conforme informação prestada pelo autuado à fl. 07 dos autos, tem-se: 49.137,310 sacos – 1.474,119 sacos = 47.663,191 sacos (fls.12), os quais convertidos para a unidade kg perfazem a quantidade de 2.859,791 kg (fl. 11). Acrescenta que desse total de 2.859.791 kg foram deduzidas as quantidades utilizadas nos diversos produtos elaborados pelo autuado (fl. 10).

Registra que a fim de evitar possíveis, mesmo que insignificantes, diferenças, optou por não utilizar percentuais para apropriação das quantidades de matéria-prima a cada produto final, preferindo utilizar fórmula exata, uma vez que se trata de moagem a seco, qual seja: EI + Entradas – Vendas – EF = Quantidade Produzida, conforme demonstrado à fl. 10 dos autos.

Assinala que dessa forma, apurou uma aplicação da matéria-prima “milho em grãos” na quantidade de 3.757.765 kg ou o equivalente a 62.629 sacos de 60 kg cada.

Observa que deduzida a quantidade de 3.757.765 kg de milho da disponibilidade de 2.859.791 kg tem-se: 2.859.791 – 3.757.765 = (897,974) kg ou (14.966) sacos com 60 kg cada, a qual representa a omissão de entrada apurada, conforme demonstrativo de fl. 09.

Quanto ao Amendoim, diz que utilizou a mesma metodologia.

Ressalta que as informações constantes no documento de fl. 06 foram prestadas pelo autuado.

Salienta que o processo utilizado pelo autuado, a despeito de pretender demonstrar o contrário, é bastante simples e consiste na moagem do milho em processo a seco, conforme informação colhida no site da EMPRABA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária, cuja cópia se encontra anexada às fls. 122/123.

Cientificado sobre o resultado da diligência, fls. 126/127, o autuado não se pronunciou.

A 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, em decisão unânime, julgou Procedente o Auto de Infração, nos termos do Acórdão JJF Nº 0282-01/12.

A 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo autuado anulou a decisão da 1<sup>a</sup> JJF, sob o fundamento de que houve ofensa ao direito de ampla defesa e do contraditório do autuado, em face de não ter sido intimado do resultado da diligência, tendo retornado os autos à Primeira Instância para realização de nova intimação sobre o resultado da diligência, na forma do Acórdão CJF Nº. 0356-13/13.

Cientificado da decisão (fls. 184 a 188) o autuado se manifestou sobre a nulidade proferida.

A 1<sup>a</sup> JJF, em face da decisão da 3<sup>a</sup> CJF, converteu o feito em diligência a INFRAZ de origem (fl.222), a fim de que fosse dada ciência ao autuado do resultado da diligência, inclusive da reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias.

O autuado se manifestou (fls. 229 a 235) consignando, preliminarmente, que apresentou defesa demonstrando e justificando que as diferenças quantitativas apuradas decorriam de falhas nos levantamentos levados a efeito pelo autuante, de modo que requereu a nulidade do lançamento. Ressalta que o presente Auto de Infração se originou do Auto de Infração nº 232943.0008/09-9, lavrado em 24/08/2009, julgado nulo por este Conselho de Fazenda.

Registra que apreciadas a defesa e a informação fiscal, mais uma vez viu-se o CONSEF em dificuldades de proferir julgamento, dada a insegurança jurídica visível nas frágeis peças apresentadas pelo autuante, razão pela qual converteu o processo em diligência.

Observa que no atendimento da diligência, o autuante enviou o resultado ao CONSEF, tendo anexado o referido resultado, assim como o certificado de que o autuado não se pronunciaria.

Frisa que o Auto de Infração foi julgado procedente, a partir dos resultados apresentados pelo autuante, porém, sem a sua devida ciência, conforme restou comprovado com a nulidade proferida pela Segunda Instância.

Aduz que, diante dos fatos descritos e das normas jurídicas protetoras do contraditório e da ampla defesa, não lhe restou alternativa que não invocar a violação dos aludidos princípios constitucionais.

Alega que constatou que o autuante não agiu com o zelo que demanda uma ação fiscal, por ter ciência da inocorrência da performance do contraditório, o contribuinte viu-se na iminência de ter de pagar uma dívida, sequer existente, o que poderia lhe levar à bancarrota, caso esse Colendo Conselho não agisse com a coerência a que está submetido o direito, como de fato se deu.

Assinala que isso se dá porque em todo o processo administrativo as comunicações foram endereçadas para o domicílio do estabelecimento comercial, que realmente existe e é de fácil acesso, onde tomava e toma ciência e apresentava e apresenta suas justificativas e demonstrava os erros cometidos pelo autuante.

Registra que diferentemente causou espécie o fato de que, somente a comunicação do resultado da diligência tenha sido enviado para o endereço de um dos sócios, no caso Danilo Matos Gama, já falecido, cuja certidão de óbito anexa.

Esclarece que, daí decorreu o silêncio alegado pelo autuante, pois é estabelecido na Rodovia BR 415, número 10 no Centro Industrial de Itabuna-Bahia e muito conhecida na região.

Afirma que, nessa linha, em virtude do ocorrido, não tomou conhecimento do resultado da diligência efetuada, para que, na forma da legislação, pudesse se pronunciar esclarecendo fatos relevantes para um julgamento imparcial, que tem pautado a postura dos Julgadores. Manifesta o entendimento de que, o fato exposto, constitui verdadeiro cerceamento de defesa e, em razão disso, é ilegal e reprovável a ausência da correta notificação em um processo fiscal, haja vista que, tivesse o conhecimento do resultado da diligência efetuada pelo autuante, teria elaborado defesa e todos os demais atos para a comprovação da inexistência de qualquer ilícito, a impedir o sobrerestamento do feito por um período de quase três anos.

Consigna que em vista do ocorrido requereu a este Conselho que lhe fosse concedido novo prazo para se pronunciar a respeito do resultado da diligência solicitada, ao tempo que também solicitou que lhe fossem disponibilizados os levantamentos concluídos na diligência os quais desconhecia, pois somente assim se faria justiça.

Registra que, desse modo, e tendo em vista o esforço empreendido, recebeu intimação da Inspetoria de Itabuna, através da senhora Messias Guiomar Diogenes Pessoa, sobre o resultado da diligência, o que somente agora se deu, tendo o prazo de 30 (trinta dias) sido reaberto para propositura da defesa.

Frisa que, diante disso, conforme se era de esperar, o CONSEF agiu como sempre, dentro da forma regulamentar e conforme princípios éticos próprios da SEFAZ/BA, ao reabrir a discussão, impedindo que o contraditório fosse desrespeitado, cuidando assim de normas jurídicas de elevada envergadura.

Observa que segundo foi noticiado pelos órgãos de comunicação, não se sabe ao certo se tramita na Assembléia Legislativa ou se já foi aprovado projeto de lei que assegura prazo mais dilatado para a defesa, o que, se estiver em vigor, desde já requer.

Assinala que a defesa se norteia na ausência de critério lógico-linguístico utilizado pelo Auditor Fiscal sobre o alcance da unidade de medida utilizada, haja vista que no levantamento realizado em sua diligência, datada de 29/09/2011, que faz parte do Auto de Infração em comento, não há definição acerca da unidade-padrão utilizada, se quilograma, fardo, sacas, ou alguma outra (KG/FD/SC), a nortear a defesa.

Sustenta que, desse modo, tem-se que os valores encontrados não espelham a realidade produzida pela empresa, posto ter sido apurada de forma bastante confusa, a gerar uma diferença

de grande monta, sequer impossível faticamente.

Assevera que sem a clarividência da unidade de medida utilizada, não se pode ter precisão do critério utilizado pelo autuante, o que mitiga a defesa, pois sem certeza das acusações de irregularidades, não se pode formar a impugnação devida.

Observa que tal fato retira um dos itens básicos de validade de qualquer autuação, que é a demonstração do fato claro ocorrido, a impedir a subsunção do fato à norma, pois não se sabe qual norma foi violada. Aduz que a tipicidade cerrada, princípio basilar da tributação, fica afastada com a tributação genérica como no caso presente.

Afirma que tal se dá porque, verifica-se que no levantamento descrito na cópia do julgamento do Auto de Infração e na diligência efetuada pelo autuante, a quantidade de amendoim é superior à quantidade de milho, realidade inexistente no dia a dia da empresa, haja vista que, conforme o Contrato Social Consolidado na JUCEB, anexado aos autos, sob nº 29.202.755.198 – Protocolo 10/085609-6, de 23/04/2010, consta como sua atividade principal confirmada com o seguinte código: 10.99-6/99 FABRICAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E DERIVADOS DE MILHO.

Frisa que tal se dá não apenas pela realidade do contrato social, mas, sobretudo pela realidade fática da empresa, pois no desenvolver das suas atividades mercantis, os produtos derivados do milho chegam a 78% das receitas, o que lhe deixa confuso em relação ao teor descrito nos parágrafos 2º e 3º, fl. 02 da cópia do julgamento do Auto de Infração, cujo texto reproduz.

Afirma que constatou-se, também, que foi considerado estoque inicial para o amendoim e o mesmo não aconteceu com o milho. Acrescenta que, verificou-se que no levantamento realizado pelo autuante em relação ao milho, não foram considerados os produtos adicionados à matéria prima para fabricação, tais como: açúcar, lecitina, cacau em pó, entre outros, com a mesma ausência de mensuração quanto ao tipo de unidade padrão utilizada (KG/SC/FD), acima delineado. Diz que, nessa linha, uma quantidade menor, quando acompanhada dessas adições, fatalmente redundará numa soma maior de quilos ao final, o que sequer foi levado em conta.

Lembra que os produtos objeto de levantamento estão acondicionados em fardos (FD) de 2,4 kg, 3,6 kg, 10 kg e 15 kg, fato certamente não observado pelo autuante e que alteraria todo o desfecho da autuação.

Esclarece que não trabalha com padronização de fabricação de produtos, sendo a demanda de acordo com o pedido do cliente, portanto, com o acima afirmado, fica claro que o autuante não considerou etapa importante do processo produtivo, qual seja, o adicionamento de produtos à matéria prima, pelo que os valores levantados por ele são altamente discutíveis.

Ressalta que sua manifestação é baseada nos documentos que se encontram anexos ao presente Auto de Infração e na diligência que tomou conhecimento após quase três anos de realizada, o que pune, penaliza e prejudica a empresa fortemente, pois pelo decorrer do tempo não se tem como produzir uma série de documentações importantes ao deslinde do feito.

Aduz que após a exposição das circunstâncias fáticas e jurídicas que rodearam a autuação, adentra, de maneira mais detalhada, no cerne da autuação, para afirmar que a mesma abrange duas supostas infrações.

Observa que a primeira infração é da ordem de R\$ 36.666,70, que diz respeito à suposta omissão de entradas de milho em grãos. Diz que em relação a esta infração o Auditor Fiscal afirma que a omissão foi de 897.974 kg ou 14.966 sacos de 60 kg, creditando suposta omissão ao fato de que, no cálculo para se chegar ao estoque final, não foram consideradas algumas notas fiscais de entradas que correspondem a 938.148 kg ou 15.636 sacos de 60 kg.

Salienta que todas essas Notas Fiscais foram localizadas no seu arquivo, que são juntadas na manifestação. Registra que referida documentação não foi colocada na fiscalização nos levantamentos da diligência, a se concluir que, como se pode verificar, não há no presente caso o que se falar de possível omissão de entradas no montante de 897.974 kg ou 14.966 sacos de 60 kg

de Milho em Grãos, tendo em vista que tudo foi devidamente registrado.

Diz que a segunda suposta infração é da ordem de R\$104.277,15, e se refere à suposta omissão de entradas de amendoim.

Salienta que em relação a esta infração, ao apresentar os cálculos em que fundamenta a exigência do débito fiscal, o autuante irregularmente considera no cálculo para se chegar ao estoque final a unidade de medida saco (SC 50 kg), quando o correto, e conforme demonstrado nas folhas da diligência, a unidade de medida utilizada foi fardo (FD 10 kg), portanto, quando o autuante afirma que a omissão foi de 2.853 sacos de 50 kg (total de 142.650 kg), deve se considerar 2.853 fardos de 10 kg (total de 28.530 kg), haja vista que, isso, por si só, já seria suficiente para caracterizar a improcedência do Auto de Infração.

Diz que, porém, além da suposta omissão apresentada na complexa e improcedente manobra aritmética, não foram consideradas no cálculo das entradas algumas notas fiscais, que correspondem a 39.079 kg ou 782 sacos de 50 kg.

Salienta que todas as Notas Fiscais do exercício foram localizadas no seu arquivo, que são juntadas na manifestação. Acrescenta que, diante desse novo cenário, não há o que se falar em omissão de entradas no montante de 142.650 kg do produto Amendoim, até porque, como visto, tal fato é jurídica e faticamente impossível.

Conclui que pode ser verificado que todas as supostas diferenças nas entradas alusivas a supostas omissões de entrada nada mais são do que ausências de algumas notas fiscais de entradas nos relatórios apresentados pelo autuante, o que, segundo diz, faz prova em contrário, conforme vasta documentação anexada, e que não foram consideradas nos cálculos, quando da realização da diligência.

Aduz que, de e mais a mais, o autuante “baralhou” a sua fiscalização, quando não foi preciso sobre a unidade de medida utilizada, bem como ao afirmar fato impossível de ter ocorrido, no caso a comercialização de amendoim em monta superior à de milho, como devidamente afirmado.

Finaliza requerendo a improcedência do Auto de Infração. Registra, ainda, que eventual julgamento procedente, o que não espera, mas admite apenas por amor ao argumento, implicará grave fechamento da empresa, tendo em vista que sobrevive a duras penas dentro de bastante sacrifício para honrar os compromissos sociais da empresa e com os seus funcionários.

O autuante se pronunciou às fls. 319 a 321. Inicialmente, discorre sobre os tópicos aduzidos pelo autuado na manifestação, após ser cientificado do resultado da diligência.

Registra que após a lavratura do Auto de Infração o contribuinte é cientificado, sendo que todas as demais comunicações são efetuadas pelo setor administrativo da Inspetoria e não pelo Auditor Fiscal. Observa que todas as comunicações foram enviadas ao autuado, via Correios, para o seu endereço comercial através de Aviso de Recebimento (AR). Consigna que em 27/08/2012 foi enviada correspondência dando ciência da diligência do CONSEF (fl. 127 dos autos), porém o preposto dos Correios não obteve êxito na entrega. Diz que em 04/09/2012, o setor competente da SEFAZ, pesquisando o Cadastro do Contribuinte, localizou o endereço do sócio, e, como alternativa de cientificar a empresa, enviou-a para o endereço do sócio, sendo a comunicação entregue neste endereço, a senhora Renata P. M Matos, conforme AR de fl. 130.

Ressalta que a despeito da informação do defensor, a empresa localiza-se no endereço que consta no cadastro, porém, não dispõe de nenhuma identificação em sua fachada, mantém suas portas fechadas, tem um pequeno portão para acesso, também sempre fechado, cujo acesso somente é permitido após identificação através de porteiro eletrônico. Ressalta que é conhecida não pela sua razão social, mas sim pela marca dos seus produtos.

Afirma que, caso o autuado tivesse verificado com mais atenção as peças que compõem o presente PAF, constataria que no item 3 da diligência (fl. 98) consta de forma bastante didática a

forma de conversão das unidades, bem como, a fórmula de apuração das omissões. Salienta que todas as quantidades foram convertidas para quilogramas devido à multiplicidade de embalagens utilizadas pelo autuado.

Assevera que uma simples verificação no site da empresa, deixa por terra a afirmativa do autuado. Diz que o autuado industrializa, em processo a seco, conforme descrição do processo e tipos de equipamentos utilizados, fornecido pela Embrapa (fl. 122), produtos que são comercializados em mercados, supermercados, atacadistas e até em pequenos comércios. Diz que imaginar se cada um destes produtos demandasse um tipo de produto, embalagem, etc., seria uma indústria mais complexa que uma empresa de alta tecnologia.

Salienta que, especificamente no caso do autuado, tem mais uma vez que discordar, pois a “qualidade impecável” das notas fiscais apresentadas na sua manifestação atesta que a empresa orienta seus prepostos a manusear os documentos com primoroso cuidado e que seus arquivos são hermeticamente lacrados contra poeiras e fungos. Ressalta que Notas Fiscais (fls. 243 a 313) emitidas e que transitaram em 2008 estão impecáveis, razão pela qual está impressionado.

Quanto à alegação defensiva de que, as diferenças apuradas pela fiscalização estão “justificadas” pelas notas fiscais apresentadas, registra que estas somente foram apresentadas pelo autuado agora decorridos 34 meses da autuação, carecendo de uma análise mais profunda, conforme passa a fazer:

- diz que o autuado apresenta notas fiscais de devolução emitidas pelos seus clientes (fls. 243 a 259) de Produtos Acabados (Industrializados) para justificar omissão de Entradas de Matérias Primas. Observa que as omissões apontadas no Auto de Infração em lide dizem respeito a entradas de matérias primas;
- diz que as notas fiscais de compras de matérias primas acostadas a manifestação, não foram tempestivamente registradas no seu livro de Registro de Entradas de Mercadorias nem nos arquivos do SINTEGRA transmitidos à SEFAZ conforme relação dos arquivos entregues constantes dos ANEXOS 1 a 10 da diligência;
- diz que o autuado deixou de registrar na sua escrita fiscal, para fugir ao pagamento da Antecipação Parcial do ICMS, as Notas Fiscais relativas à aquisição de matérias primas fora do Estado da Bahia, constantes das folhas 260; 262; 263; 266; 267; 268; 271; 272; 273 e 277 dos autos;
- diz que as notas fiscais de aquisição de matérias primas dentro do Estado da Bahia foram emitidas por empresas que se encontravam com suas inscrições inaptas e/ou baixadas. Acrescenta que estas empresas também não efetuaram recolhimento do ICMS nem efetuaram compras por um período superior a 1 ano antes da realização das “vendas” ao autuado (fls. 261; 264; 265; 269; 270; 274; 275; 276; 278 e 279), portanto, se não compraram nem produziram, não poderiam vender ao autuado;
- diz que, quanto às aquisições de milho dentro do Estado (fls. 281 a 313), o autuado simulou operações que supostamente estariam isentas do ICMS adquirindo milho em grãos como se fosse destinado à ração animal, mencionando nas notas fiscais “*ICMS da mercadoria, isento conforme artigo 20 XI – A do RICMS*”. Reproduz o referido artigo;
- diz que a Nota Fiscal Avulsa acostada à fl. 292 dos autos, apresentada pela defesa, atesta documentalmente a prática de aquisição de matéria prima desacompanhada de documentação fiscal e da interposição de pessoas estranhas à empresa.

Finaliza consignando que mantém os termos e valores exigidos no Auto de Infração em lide.

A 1ª JJF, considerando a controvérsia existente entre as razões defensivas e contestações do autuante, converteu o feito em diligência a INFRAZ/ITABUNA(fls.348 a 350), a fim de que Auditor Fiscal estranho ao feito realizasse revisão fiscal do lançamento, adotando as seguintes providências:

1. Verificasse se as Notas Fiscais de devolução, apresentadas pelo autuado, emitidas pelos seus clientes (fls. 243 a 259), efetivamente, afastavam a omissão de entradas de matérias-primas apontada pelo autuante;
2. Incluísse na revisão fiscal as Notas Fiscais relativas à aquisição de matérias-primas fora do Estado da Bahia, constantes às folhas 260; 262; 263; 266; 267; 268; 271; 272; 273 e 277 dos autos;
3. Verificasse a verdadeira situação cadastral e operacional das empresas Comercial Tend Tudo, Inscrição Estadual nº 69.794.893 – ME, e Imoeste Alimentos Ltda., Inscrição Estadual nº 78.395.219 – NO, emitentes das Notas Fiscais acostadas aos autos às fls. 261; 264; 265; 269; 270; 274; 275; 276; 278 e 279, à época de ocorrência dos fatos, no caso 2008.

Caso restasse comprovada a regularidade cadastral e operacional dos referidos contribuintes, incluísse as Notas Fiscais acostadas aos autos às fls. 261; 264; 265; 269; 270; 274; 275; 276; 278 e 279 na revisão fiscal.

Contrariamente, restando evidenciado o fato aduzido pelo autuante de que, os emitentes das Notas Fiscais de aquisição de matérias-primas dentro do Estado da Bahia se encontravam com suas inscrições inaptas e/ou baixadas, além do que, não efetuaram recolhimento do ICMS nem efetuaram compras por um período superior a 1 ano antes da realização das vendas ao autuado, portanto, não poderiam efetuar vendas, desconsiderasse tais documentos na revisão fiscal;

4. Incluísse na revisão fiscal as Notas Fiscais referentes às aquisições de milho dentro do Estado, acostadas aos autos às fls. 281 a 313;
5. Quanto à Nota Fiscal Avulsa nº 723419, acostada à fl. 292 dos autos, intimasse o autuado a comprovar a efetiva entrada da mercadoria no seu estabelecimento, mediante registro em sua escrita fiscal ou contábil da realização do negócio, haja vista que o referido documento fiscal tem como destinatário Maria Vanilda Lelis e não o autuado.

Caso o autuado não comprovasse a regularidade da aquisição, desconsiderasse este documento fiscal na revisão;

6. Verificasse se a conversão das unidades e forma de apuração das omissões foram realizadas em conformidade com o roteiro de auditoria adequado à atividade do contribuinte;
7. Após as verificações e providências apontadas nos itens acima aduzidos, e outras que porventura fossem necessárias, revisasse o lançamento, efetuando os ajustes e correções necessários, elaborando, se fosse o caso, novas planilhas e demonstrativos.

O Auditor Fiscal estranho ao feito designado para cumprir a diligência se pronunciou (fls. 353 a 355).

Tece comentário sobre cada item solicitado na diligência de fls. 348 a 350 dos autos.

No que tange ao item 1, esclarece que constam em algumas das notas fiscais acostadas às fls. 243 a 259 expressões: “mercadoria destruída”, “mercadorias impróprias para consumo, e “mercadoria avariada”. Acrescenta que noutras notas fiscais a quantidade é muito pequena, na maioria dos casos de 1 (uma) unidade de produto industrializado, indicando nitidamente tratar-se de devolução de produto danificado ou com validade expirada.

Conclui que, por tais razões, as referidas notas fiscais não afastam a omissão de entradas de matérias-primas apontadas na autuação.

Quanto ao item 2, esclarece que todas as notas fiscais mencionadas neste tópico foram incluídas no demonstrativo que elaborou e acostou aos autos.

No que concerne ao item 3, diz que em relação ao contribuinte Comercial Trend Tudo (razão social Manoel Pereira Palmeiras), Inscrição Estadual 69.794.893, constatou, conforme extratos que anexou aos autos, que:

- esteve na condição de INAPTO de 23/11/2006 a 03/09/2007;

- está INAPTO desde 12/12/2008;
- assim, em 2008 esteve ATIVO de 01/01 a 12/12;
- a última DMA entregue foi a de abril/2008;
- não efetuou qualquer recolhimento no período de 2009 a 2015.

Já com relação ao contribuinte Imoeste Alimentos Ltda., Inscrição Estadual n. 78.395.219, consigna que constatou o seguinte, conforme extratos que anexou aos autos:

- estava SUSPENSO desde 24/11/2009 e foi baixado em 20/01/2010;
- em 2008, esteve ATIVO de 24/09 a 31/12;
- a última DMA entregue foi a de outubro/2009;
- não efetuou qualquer recolhimento no período de 2009 a 2015.

Conclui que, sendo assim, todas as notas fiscais mencionadas neste tópico da diligência foram incluídas no demonstrativo que elaborou e anexou aos autos, já que foram emitidas em datas nas quais os emitentes estavam ATIVOS.

Relativamente ao item 4, esclarece que todas as notas fiscais mencionadas neste tópico foram incluídas no demonstrativo que elaborou e anexo aos autos.

No tocante ao item 5, esclarece que intimou o autuado para comprovar a efetiva entrada da Nota Fiscal nº 723419, sendo que este comprovou, conforme demonstrativo anexado. Registra que a intimação também foi acostada aos autos.

No respeitante ao item 6, consigna que, salvo melhor juízo, considera adequada a forma de apuração empreendida pelo autuante. Registra que não detectou irregularidade nas conversões feitas pelo autuante.

No tocante ao item 7, esclarece que o demonstrativo que elaborou e anexou aos autos apresenta o resultado final das omissões que foram objeto da autuação, após as correções ordenadas pela diligência de fls. 348 a 350.

O órgão competente da repartição fazendária intimou o autuado para ciência do resultado da diligência, contudo, o fez em endereço diverso do constante no Auto de Infração. O autuado não se manifestou.

Em face disso, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência a INFRAZ/ITABUNA (fls.390/391), a fim de que o órgão competente da repartição fazendária intimasse o autuado no endereço indicado no Auto de Infração, ou seja, Rodovia BR 415, Térreo, nº 10, Itabuna, entregando-lhe no ato, mediante recibo específico, cópia do resultado da diligência – parecer, planilhas, demonstrativos e demais elementos porventura acostados aos autos – e do termo de diligência.

A diligência foi cumprida. O autuado cientificado do resultado da revisão fiscal não se manifestou.

## VOTO

O Auto de Infração em epígrafe exige do autuado ICMS no valor de R\$140.943,85 em decorrência de falta de recolhimento do imposto, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício.

Inicialmente, no que concerne à arguição de nulidade, não vejo como prosperar a pretensão defensiva, uma vez que o lançamento de ofício foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA – aprovado pelo Decreto n. 7.629/99, estando claramente descrita a infração, o infrator e a base de cálculo, existindo, portanto,

segurança quanto à imputação e quanto ao valor lançado. O autuado recebeu todos os elementos - planilhas, demonstrativos, informação fiscal - elaboradas pelo autuante, inclusive dos elementos acostados aos autos no atendimento das diligências solicitadas por esta Junta de Julgamento Fiscal, notadamente da última diligência na qual foi solicitado que Auditor Fiscal estranho ao feito realizasse revisão fiscal do levantamento levado a efeito pelo autuante, portanto, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício em tela.

A alegação de que a infração não ocorreu e que as diferenças apuradas decorreram de erros e falhas no levantamento dizem respeito ao mérito, cujo exame será realizado mais adiante.

No que concerne ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada - perito - dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que a matéria é de amplo conhecimento dos julgadores. Ademais, cumpre registrar que o feito foi convertido em diligências, quando os membros integrantes desta Junta de Julgamento consideraram necessário. Desse modo indefiro o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99.

No mérito, observo que o Auto de Infração em exame diz respeito ao refazimento da ação fiscal que originou o Auto de Infração nº 232943.0008/09-9, lavrado em 24/08/2009, julgado nulo por este CONSEF, com a recomendação de que fosse refeito o procedimento fiscal. A razão dessa nulidade foi a inadequação do tipo de levantamento quantitativo de estoque realizado, pois o autuado era uma indústria e, no entanto, foi desenvolvida uma ação fiscal como se tratasse de um estabelecimento comercial.

Verifico que no refazimento da ação fiscal, conforme as intimações de fls. 04 e 05, o autuante solicitou que o autuado, além dos livros e documentos fiscais, apresentasse a relação dos produtos fabricados, os relatórios de produção e consumo, bem como informações acerca do processo fabril, das perdas e dos rendimentos observados na industrialização dos seus produtos.

Conforme consignado linhas acima, em face dos argumentos defensivos, contestações do autuante, e principalmente na busca da verdade material, o presente feito foi convertido em diligência em diversas oportunidades por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Na diligência de fls. 348 a 350 solicitou-se que Auditor Fiscal estranho ao feito realizasse revisão fiscal do levantamento, considerando o seguinte:

- que o autuado ao se manifestar (fls. 227 a 233) alegara que todas as supostas diferenças nas entradas alusivas a supostas omissões de entrada de milho e amendoim nada mais são do que ausências de algumas Notas Fiscais de entradas nos relatórios elaborados pelo autuante, o que, segundo disse, faz prova em contrário, conforme vasta documentação anexada, e que não foram consideradas nos cálculos;
- que o autuado alegara, ainda, que o autuante não fora preciso sobre a unidade de medida utilizada, bem como ao afirmar fato impossível de ter ocorrido, qual seja, a comercialização de amendoim em montante superior ao de milho;
- que o autuante ao se pronunciar (fls. 319 a 321) contestou a alegação defensiva de que as diferenças apuradas pela fiscalização estão justificadas pelas Notas Fiscais apresentadas, registrando que estas Notas Fiscais somente foram trazidas pelo autuado agora decorridos 34 meses da autuação, carecendo de uma análise mais profunda;
- que o autuado apresenta notas fiscais de devolução emitidas pelos seus clientes (fls. 243 a 259) de Produtos Acabados (Industrializados) para justificar omissão de Entradas de Matérias

Primas. Observa que as omissões apontadas no Auto de Infração em lide dizem respeito a entradas de matérias primas;

- que as notas fiscais de compras de matérias primas acostadas a manifestação, não foram tempestivamente registradas no seu livro de Registro de Entradas de Mercadorias nem nos arquivos do SINTEGRA transmitidos à SEFAZ conforme relação dos arquivos entregues constantes dos Anexos 1 a 10 da Diligência;
- que o autuado deixou de registrar na sua escrita fiscal, para fugir ao pagamento da Antecipação Parcial do ICMS, as Notas Fiscais relativas à aquisição de matérias primas fora do Estado da Bahia, constantes das folhas 260; 262; 263; 266; 267; 268; 271; 272; 273 e 277 dos autos;
- que as notas fiscais de aquisição de matérias primas dentro do Estado da Bahia foram emitidas por empresas que se encontravam com suas inscrições inaptas e/ou baixadas. Estas empresas também não efetuaram recolhimento do ICMS nem efetuaram compras por um período superior a 1 ano antes da realização das “vendas” ao autuado, fls.261; 264; 265; 269; 270; 274; 275; 276; 278 e 279, portanto, se não compraram nem produziram, não poderiam vender ao autuado;
- quanto às aquisições de milho dentro do Estado, Notas Fiscais de fls. 281 a 313, que o autuado simulou operações que supostamente estariam isentas do ICMS adquirindo milho em grãos como se fosse destinado à ração animal, mencionando nas notas fiscais “*ICMS da mercadoria, isento conforme artigo 20 XI – A do RICMS*”;
- que a Nota Fiscal Avulsa constante da folha 292 do PAF, apresentada pela defesa, atesta documentalmente a prática de aquisição de matéria prima desacompanhada de documentação fiscal e da interposição de pessoas estranhas à empresa;
- que, caso o autuado tivesse verificado com mais atenção as peças que compõem o presente PAF, constataria no item 3 da diligência fiscal (fl.98) que consta de forma bastante didática a forma de conversão das unidades, bem como a fórmula de apuração das omissões.

Solicitou especialmente esta Junta de Julgamento Fiscal que o diligenciador adotasse as seguintes providências:

1. Verificasse se as Notas Fiscais de devolução, apresentadas pelo autuado, emitidas pelos seus clientes (fls. 243 a 259), efetivamente, afastavam a omissão de entradas de matérias-primas apontada pelo autuante;
2. Incluísse na revisão fiscal as Notas Fiscais relativas à aquisição de matérias-primas fora do Estado da Bahia, constantes às folhas 260; 262; 263; 266; 267; 268; 271; 272; 273 e 277 dos autos;
3. Verificasse a verdadeira situação cadastral e operacional das empresas Comercial Tend Tudo, Inscrição Estadual nº. 69.794.893 – ME, e Imoeste Alimentos Ltda., Inscrição Estadual nº 78.395.219 – NO, emitentes das Notas Fiscais acostadas aos autos às fls. 261; 264; 265; 269; 270; 274; 275; 276; 278 e 279, à época de ocorrência dos fatos, no caso 2008.

Caso restasse comprovada a regularidade cadastral e operacional dos referidos contribuintes, incluísse as Notas Fiscais acostadas aos autos às fls. 261; 264; 265; 269; 270; 274; 275; 276; 278 e 279 na revisão fiscal.

Contrariamente, restando evidenciado o fato aduzido pelo autuante de que, os emitentes das Notas Fiscais de aquisição de matérias-primas dentro do Estado da Bahia se encontravam com suas inscrições inaptas e/ou baixadas, além do que, não efetuaram recolhimento do ICMS nem efetuaram compras por um período superior a 1 ano antes da realização das vendas ao autuado, portanto, não poderiam efetuar vendas, desconsiderasse tais documentos na revisão fiscal;

4. Incluísse na revisão fiscal as Notas Fiscais referentes às aquisições de milho dentro do Estado, acostadas aos autos às fls. 281 a 313;
5. Quanto à Nota Fiscal Avulsa nº 723419, acostada à fl. 292 dos autos, intimasse o autuado a

comprovar a efetiva entrada da mercadoria no seu estabelecimento, mediante registro em sua escrita fiscal ou contábil da realização do negócio, haja vista que o referido documento fiscal tem como destinatário Maria Vanilda Lelis e não o autuado.

Caso o autuado não comprovasse a regularidade da aquisição, desconsiderasse esse documento fiscal na revisão;

6. Verificasse se a conversão das unidades e forma de apuração das omissões foram realizadas em conformidade com o roteiro de Auditoria adequado à atividade do contribuinte;
7. Após as verificações e providências apontadas nos itens acima aduzidos, e outras que porventura fossem necessárias, revisasse o levantamento, efetuando os ajustes e correções que se fizessem, elaborando, se fosse o caso, novas planilhas e demonstrativos;

O Auditor Fiscal estranho ao feito designado para cumprir a diligência se pronunciou (fls. 353 a 355), discorrendo sobre cada item solicitado na diligência, conforme abaixo:

1. Esclareceu que constam em algumas das notas fiscais acostadas às fls. 243 a 259 expressões: “mercadoria destruída”, “mercadorias impróprias para consumo, e “mercadoria avariada”. Acrescenta que noutras notas fiscais a quantidade é muito pequena, na maioria dos casos de 1 (uma) unidade de produto industrializado, indicando nitidamente tratar-se de devolução de produto danificado ou com validade expirada.
2. Concluiu que, por tais razões, as referidas notas fiscais não afastam a omissão de entradas de matérias-primas apontadas na autuação.
3. Esclareceu que todas as notas fiscais mencionadas neste tópico foram incluídas no demonstrativo que elaborou e acostou aos autos;
4. Esclareceu em relação ao contribuinte Comercial Tend Tudo (razão social Manoel Pereira Palmeiras), Inscrição Estadual nº 69.794.893, constatou, conforme extratos que anexou aos autos, que:
  - esteve na condição de INAPTO de 23/11/2006 a 03/09/2007;
  - está INAPTO desde 12/12/2008;
  - assim, em 2008 esteve ATIVO de 01/01 a 12/12;
  - a última DMA entregue foi a de abril/2008;
  - não efetuou qualquer recolhimento no período de 2009 a 2015.

Já com relação ao contribuinte Imoeste Alimentos Ltda., Inscrição Estadual n. 78.395.219, consigna que constatou o seguinte, conforme extratos que anexou aos autos:

- estava SUSPENSO desde 24/11/2009 e foi baixado em 20/01/2010;
- em 2008, esteve ATIVO de 24/09 a 31/12;
- a última DMA entregue foi a de outubro/2009;
- não efetuou qualquer recolhimento no período de 2009 a 2015.

Concluiu que, sendo assim, todas as notas fiscais mencionadas neste tópico da diligência foram incluídas no demonstrativo que elaborou e anexou aos autos, já que foram emitidas em datas nas quais os emitentes estavam ATIVOS.

4. Esclareceu que todas as notas fiscais mencionadas neste tópico foram incluídas no demonstrativo que elaborou e anexo aos autos.
5. Esclareceu que intimou o autuado para comprovar a efetiva entrada da Nota Fiscal nº 723419, sendo que este comprovou, conforme demonstrativo anexado.
6. Consignou que, salvo melhor juízo, considera adequada a forma de apuração empreendida pelo autuante. Registrou que não detectou irregularidade nas conversões feitas pelo autuante.
7. Esclareceu que o demonstrativo que elaborou e anexou aos autos (fl. 359) apresenta o

resultado final das omissões que foram objeto da autuação, após as correções realizadas.

Antes de analisar o resultado da diligência, cabe consignar que esta JJF levou em consideração as alegações defensivas, haja vista que as Notas Fiscais trazidas na defesa não apresentavam indícios de inidoneidade.

Na realidade, em face das contestações do autuante quanto aos documentos fiscais apresentados pelo autuado, somente após 34 meses da autuação, o feito foi convertido em diligência, a fim de que Auditor Fiscal estranho ao feito revisasse o lançamento, inclusive verificasse a veracidade de tais documentos, conforme determinado na diligência.

Isso foi feito pelo diligenciador. Acertadamente o Auditor Fiscal revisor considerou os documentos fiscais idôneos trazidos pelo autuado, que confirmavam os argumentos defensivos, e descartou os documentos que não repercutiam no levantamento quantitativo de estoques.

No item 1, corretamente o diligenciador não acolheu as Notas Fiscais acostadas às fls. 243 a 259, no caso Notas Fiscais nºs 3604, 016154, 016358, 106695, 106696, 106694, 106693, 106697, 107269, 107267, 107270, 107749, 69092, 108619, 108904, 112053, 113173.

Isso porque, entre os referidos documentos fiscais constam observações como “mercadoria destruída”, “mercadorias impróprias para consumo, e “mercadoria avariada”, além de outros documentos fiscais, apesar de não constar expressamente tais observações, a quantidade devolvida é insignificante, conforme muito bem registrado pelo diligenciador, na maioria dos casos de uma unidade de produto industrializado, indicando nitidamente tratar-se de devolução de produto danificado ou com validade expirada.

Já no item 2, acertadamente incluiu as Notas Fiscais acostadas às folhas 260; 262; 263; 266; 267; 268; 271; 272; 273 e 277 dos autos, no caso as Notas Fiscais nºs 1888, 4593, 4626, 4729, 4765, 4779, 4804, 4803, 4823 e 4937, haja vista que dizem respeito a documentos fiscais que não apresentam qualquer indício de inidoneidade, inclusive a maioria contendo carimbos dos postos fiscais do percurso.

Quanto ao item 3, o diligenciador incluiu corretamente no levantamento as Notas Fiscais acostadas aos autos às fls. 261; 264; 265; 269; 270; 274; 275; 276; 278 e 279, no caso as Notas Fiscais nºs 091, 092, 190, 226, 252, 189, 351, 415 – estas emitidas por Comercial Tend Tudo, Inscrição Estadual nº 69.794.893 - ME - e Notas Fiscais nº 0005 e 0008 – estas emitidas por Imoeste Alimentos Ltda., Inscrição Estadual nº 78.395.219 - NO, haja vista que no período objeto da autuação - 2008 - ambos os contribuintes se encontravam na condição de ATIVO no Cadastro de Contribuintes do ICMS da SEFAZ/BA.

No que concerne ao item 4, incluiu acertadamente as Notas Fiscais referentes às aquisições de milho dentro do Estado, acostadas aos autos às fls. 281 a 313, no caso as Notas Fiscais nºs 00572, 1858, 1859, 189, 191, 212, 192, 187, 188, 247, 240, 723419, 0095, 7521, 7520, 0081, 0620, 7495, 7496, 0079, 1202, 1596, 0213, 0911, 1627, 1631, 843, 7549, 7548, 0083, 7508, 7507, 0621.

Relativamente ao item 5, que diz respeito à Nota Fiscal Avulsa nº. 723419, acostada à fl. 292 dos autos, o diligenciador após intimar o autuado para que comprovasse a efetiva entrada da mercadoria no seu estabelecimento constatou e trouxe elementos que comprovam a alegação defensiva, sendo, correta, portanto, a inclusão deste documento fiscal na revisão fiscal.

No respeitante ao item 6, o diligenciador, apesar de ter feito uma ressalva, considerou adequada a forma de apuração adotada pelo autuante. Registrhou que não detectou irregularidade nas conversões feitas pelo autuante.

No tocante ao item 7, apresentou demonstrativo que elaborou e anexou aos autos (fl. 359) com o resultado final das omissões que foram objeto da autuação, após as correções realizadas.

No referido demonstrativo de fl. 359 o Auditor Fiscal diligenciador apontou como omissão de entradas de amendoim 1.183 sacos de 50 kg, diverso do apurado originalmente pela Fiscalização na quantidade de 1.670 sacos de 50 kg. Quanto ao milho em grãos não houve a omissão de entradas apontada na autuação.

Ou seja, restou comprovada a omissão de entrada de amendoim na quantidade de 1.183 sacos de 50 kg sobre a qual aplicado o Preço Médio de R\$215,00 - apontado originalmente no levantamento realizado pelo autuante - resulta no valor do ICMS devido de R\$17.804,15.

Acolho parcialmente o resultado da revisão fiscal.

Isso porque, constato que o autuante apontou o preço médio do amendoim no valor de R\$215,00, conforme demonstrativo de fl. 100 dos autos, entretanto, não observou o que manda a Portaria nº 445/98, no caso de apuração de omissão de entradas, conforme o presente caso.

A referida Portaria estabelece o seguinte quando se apura omissão de entradas de mercadorias:

[...]

*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 (RICMS/97, art. 2º, § 3º).*

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

*I - na determinação da base de cálculo do imposto, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");*

*II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%), 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.*

Verifica-se claramente que na determinação da base de cálculo do imposto, o preço médio é apurado com base nas compras efetuadas **no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria.**

Ocorre que no preço médio constante do demonstrativo de fl. 100 dos autos, o autuante arrolou apenas uma Nota Fiscal de compra, no caso a Nota Fiscal nº. 2452, datada de 24/05/2008, apontando como preço médio o valor de R\$215,00 para o saco de amendoim de 50 kg.

Entretanto, conforme restou demonstrado, o último mês de aquisição de amendoim realizada pelo autuado ocorreu em dezembro de 2008, conforme Notas Fiscais nºs 003 e 008, ambas datadas de 11/12/2008, com o preço unitário no valor de R\$120,00.

Assim sendo, há que prevalecer esse preço médio de R\$120,00 na apuração da base de cálculo do imposto devido.

Desse modo, considerando o resultado apresentado na revisão fiscal de omissão de 1.183 sacos de 50 kg de amendoim, multiplicado pelo preço médio de R\$120,00, o valor da omissão resulta em R\$141.960,00 com ICMS devido de R\$24.133,20.

Quanto à argumentação defensiva de que não foi considerada a redução de base de cálculo, certamente não se sustenta, haja vista que a imputação diz respeito a operações realizadas sem a emissão de documentação fiscal e, portanto, sem o alegado benefício fiscal.

Diante do exposto, é devido o ICMS no valor de R\$24.133,20 tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de

operações também não contabilizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232943.0005/11-1, lavrado contra **MATOS GAMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.133,20**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - JULGADOR