

A. I. Nº - 207093.0007/21-4
AUTUADO - O ALIMENTADOR INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E
- EXPORTAÇÃO EIRELI
AUTUANTE - JUVÊNCIO RUY CARDOSO NEVES
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 17/09/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0132-03/21-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS, relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. O Autuado não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infrações subsistentes. Negado pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/03/2021, exige crédito tributário no valor de R\$1.575.856,32, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. 004.005.001 - falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, referente a operações com alho e tempero, no ano de 2018, no valor de R\$5.081,58, acrescido da multa de 100%;

Infração 02. 004.005.002 - falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas das mercadoria em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, ano de 2019, referente a operações com alho, ameixas, amêndoas avelãs, banana chips, castanha de caju, castanha do Pará, damasco, frutas cristalizadas, nozes, tempero completo e uva passas, no valor de R\$1.570.774,74, acrescido da multa de 100%.

O autuado impugna o lançamento fls.54/63. Registra tempestividade de sua peça defensiva. Reproduz as infrações que lhe foram imputadas. Diz que vem apresentar defesa com o fim de impugnar o Auto em referência, fundamentado nos argumentos fáticos e jurídicos a seguir delineados.

Afirma que se trata de exigência de ICMS sobre supostas saídas sem a emissão de documentos fiscais, apurados mediante mero levantamento quantitativo de estoques. Contudo, diferentemente do que quer fazer crer a autuação, jamais realizou vendas sem emissão das respectivas notas fiscais, razão pela qual, não há que se falar em fato gerador do tributo e, por consequência, a autuação em tela não merece prosperar, consoante será demonstrado.

Explica que tem por objeto o comércio atacadista de frutas, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos, bem como de produtos alimentícios, consoante se verifica do seu objeto social. No exercício regular de suas atividades, houve por bem, abrir filial no Estado da Bahia,

acreditando que seria um promissor mercado, de modo a auferir receita e gerar emprego. Contudo, o local escolhido para ser o depósito inicial e sede da filial, não se mostrou adequado, razão pela qual, houve por bem trocar de galpão. Por sua vez, afirma que enquanto sua contabilidade efetuava junto aos órgãos competentes, a mudança do local da filial, a SEFAZ, logo de cara, lavrou auto de infração pelo fato de não ter efetuado o recolhimento da antecipação parcial, nos termos da legislação baiana, ainda que fosse mera transferência de estoque, fato este, que pode ser constatado/comprovado junto aos registros desta SEFAZ. Ocorre que o auto de infração foi encaminhado ao endereço antigo da filial, eis que no sistema, ainda não estava atualizado o novo endereço, razão pela qual o fisco baiano, simplesmente bloqueou sua inscrição estadual, sob a presunção de que teria havido dissolução irregular da sociedade, o que também pode ser comprovado nos registros desta SEFAZ/BA.

Informa que ao tomar conhecimento, imediatamente tentou resolver a situação, inclusive solicitando parcelamento da autuação com o escopo de ver sua inscrição estadual retornar ao status de "habilitada" e, por consequência, operar regularmente no mercado baiano.

Entretanto, diz que infelizmente, as coisas não saem na velocidade esperada e, nesse meio tempo, suas mercadorias (ou seja, alimentos), acabaram perecendo e passando do prazo de validade, o que lhe obrigou a destruir seu estoque, pois não pode comercializar produtos vencidos, ainda mais se tratando de alimentos.

Frisa ser fato, que jamais vendeu qualquer mercadoria sem nota fiscal, sendo certo que a baixa em seu estoque decorre da destruição dos alimentos vencidos. Por sua vez, não tendo ocorrido a venda, não há que se falar em fato gerador e, por consequência, em exigência do respectivo ICMS.

Destaca que pela análise da documentação disponibilizada - registro do SAP e livro Diário - é possível atestar que procedeu contabilmente a baixa de seu estoque em relação às mercadorias perecidas. Assim, caso o agente fiscal tivesse procedido à análise dos citados registros contábeis, não teria identificado diferença de estoque. Tem-se, assim, que o fundamento fiscal não se sustenta, uma vez que resta comprovado que não houve saída ou venda de mercadorias sem acobertamento de documentação fiscal. O que ocorreu, no caso em questão, foi a perda ou deterioração de mercadorias que não saíram do estabelecimento do contribuinte. Diante de tal situação se conclui, que não é possível aplicar o ICMS sobre tais mercadorias, uma vez que nenhuma venda foi efetivada.

Conclui que não há que se falar em cobrança de ICMS ou de multa pelo não recolhimento; isto porque, se o fato gerador não se efetivou, não há viabilidade para a cobrança e para a aplicação de penalidades. Sobre o tema transcreve jurisprudência.

Comenta que, incapaz o agente fiscal de comprovar, com a necessária segurança, a efetiva venda sem emissão das notas fiscais, tem-se por inevitável, à luz do art. 112 do CTN, concluir pela inexistência de tal ato, ainda mais, quando mais provável, que tenha ocorrida o perecimento das mercadorias (produtos alimentícios), como é o caso dos autos. A corroborar com tal assertiva, aduz que basta verificar seus extratos bancários, onde se comprovará que não houve a entrada de qualquer numerário sem a correspondente nota fiscal de venda. Em comentário a essa expressa normatização tributária do princípio "*in dubio pro contribuinte*", transcreve ensinamento de Hugo de Brito Machado.

Por todo exposto, requer que se digne a julgar improcedente a ação fiscal iniciada com a lavratura do presente Auto de Infração, que deverá ser cancelado, julgando-se improcedente a autuação, por todas as razões expostas, uma vez que a baixa do estoque se deu por perecimento das mercadorias (produtos alimentícios que perderam a validade), consoante demonstra a documentação contábil disponibilizada.

Ressalta que logrará provar o alegado, por todos os meios admitidos, inclusive pela conversão do julgamento em diligências, se for o caso. Protesta pela sustentação oral em todas as fases do

processo. Com essas considerações, entende que a Autuação sob comento não merece prosperar, à evidência.

O Autuante presta informação fiscal fls.81/84. Após repetir as infrações imputadas, diz que na ação fiscal concluída em 18/03/2021, onde verifica que os exercícios de 2018 e 2019, foi lavrado o Auto de Infração e lançado Crédito Tributário apurado através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Diz que o Autuado interpôs defesa administrativa, cujos argumentos defensivos analisa a seguir. Informa que a empresa tem como atividade principal a comercialização por atacado de alho e produtos derivados. Sua Matriz, na presente data, está situada no Estado de São Paulo, na Rua Alferes José Bonifácio da Silva, 164, Parque Boturussu, São Paulo - SP, CEP: 03.801-090.

Informa que o Autuado não realizou, espontaneamente, nenhum recolhimento ao Erário. Seus recolhimentos são frutos de parcelamento de Autos de Infração, Notificação Fiscal e Débito Declarado, conforme histórico de pagamento que relaciona.

Esclarece que o lançamento, ao contrário do que alega o Autuado, trata-se de comprovada omissão de saídas apurado mediante levantamento quantitativo de estoques (que não classifica como “mero” procedimento fiscal, dada sua instituição em Lei e orientações na Legislação Tributária), cujos demonstrativos sintéticos e analíticos se encontram às fls. 07 a 38.

Da forma como colocou na sua peça defensiva, afirma que se tem a impressão, de que o Autuado somente adquiriu e recebeu em transferência mercadorias para comercialização. Ou seja, não praticou a mercancia. E, assim, essas mercadorias se “deterioraram”. No entanto, não é isto que se comprova ao examinar o demonstrativo de fls. 24/34. Ali estão relacionadas as notas fiscais de venda de mercadorias durante todo o período alcançado pela ação fiscal.

Acrescenta também, que o demonstrativo de fls.10/15, comprova que as mercadorias tiveram movimentação normal, ou seja, deram entrada no estabelecimento, também, ao longo dos exercícios de 2018 e 2019.

Comenta que com todo respeito, não convence o fato de se continuar adquirindo e transferindo mercadoria perecível (alusão ao termo que utiliza à fl. 58) para estocagem num estabelecimento sem autorização para funcionar/comercializar. Além do que, dispondo de Matriz no Estado de São Paulo, deixou as mercadorias “perecendo” (fl. 58) ao invés de transferi-las.

Esclarece que para os casos de baixa dos estoques de mercadorias, a legislação prevê a utilização do CFOP 5927 (lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração), assim como, as demais medidas fiscais, definidas no art. 312 do RICMS/12.

Sustenta que foi verificada a escrituração fiscal do Autuado, EFD, e não restou comprovado, o registro de qualquer valor a título do estorno do Crédito Fiscal, referente às mercadorias que alega terem sido fruto de “perecimento”. Faz um *print* de parte da EFD - Apuração do ICMS.

Aponta que não há nenhum registro na escrita fiscal que comprove a alegação defensiva. Diz ser até engraçada a alegação defensiva, de que: *“Assim, incapaz o agente fiscal de comprovar, com a necessária segurança, a efetiva venda sem emissão das notas fiscais...”*

Assevera que esta alegação deve ser confrontada com o comprovado nos demonstrativos de fls.07 a 38, principalmente os de fls. 07 a 09.

Como se vê, entende que as alegações defensivas são pueris. Não encontram respaldo na Legislação Tributária, além de desprovidas de qualquer meio de prova. Fato é que as peças que integram o Auto de Infração comprovam as omissões de saídas das mercadorias que comercializou nos exercícios de 2018 e 2019.

Diante do exposto, uma vez que o Autuado não elidiu a acusação, requer a procedência da ação fiscal.

VOTO

Inicialmente, embora não arguida qualquer prejudicial a respeito dos aspectos formais do presente PAF, verifico que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua impugnação, demonstrativos fls.07 a 38, CD contendo as planilhas, entregues via DTE, comprovante às fls. 46/49, não havendo obscuridade a respeito do presente lançamento de ofício, bem como, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Assim, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo no art. 39, constato que o presente PAF se encontra apto a surtir os efeitos fáticos e jurídicos, considerando que inexistem nos autos, quaisquer elementos que indiquem nulidade da autuação, nos termos do art. 18 do RPAF/99. Não vislumbro a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes, para se determinar, com segurança, a infração, o infrator e o *quantum* devido.

O defendente pleiteou diligência, que indefiro de plano. Os elementos constantes do processo são suficientes para o convencimento dos julgadores e para tomada de decisão sobre a lide. Observo que a diligência se presta a esclarecer dúvida porventura existente, mas se para convencimento dos Julgadores não se faz necessária, nos termos do artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/BA, a realização de diligência pode ser dispensada.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS, relativamente a irregularidades apuradas em ação fiscal:

Infração 01. 004.005.001 - falta de recolhimento de ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, referente a operações com alho e tempero, no ano de 2018, no valor de R\$5.081,58, acrescido da multa de 100%;

Infração 02. 004.005.002 - falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas das mercadoria sem valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, ano de 2019, referente a operações com alho, ameixas, amêndoas avelãs, banana chips, castanha de caju, castanha do Pará, damasco, frutas cristalizadas, nozes, tempero completo e uva passas, no valor de R\$1.570.774,74, acrescido da multa de 100%.

Sobre a matéria, 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. (art. 1º da Portaria 445/98).

É importante registrar, que o levantamento quantitativo de estoques é um procedimento realizado com base na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, a partir da equação: $\text{Estoque Inicial} + \text{Compras do Período} - \text{Vendas realizadas no Período} = \text{Estoque Final}$. Os estoques (Iniciais e Finais), estão arrolados no livro Registro de Inventário – contagem física das mercadorias realizadas pela empresa no final de cada ano.

A defesa rebateu conjuntamente as duas infrações, cingindo-se ao argumento de que, jamais vendeu qualquer mercadoria sem nota fiscal, sendo certo, que a baixa em seu estoque decorre da destruição dos alimentos vencidos. Acrescentou que o fundamento fiscal não se sustenta, uma vez que não houve saída ou venda de mercadorias sem acobertamento de documentação fiscal. Afirmou, que o que ocorreu no caso em questão, foi a perda ou deterioração de mercadorias que não saíram do seu estabelecimento.

Sobre esta alegação, saliento que as perdas, deterioração, perecimento, roubo, dentre outras situações similares, estão devidamente normatizadas na legislação tributária baiana, conforme inteligência do inciso IV, do art. 312 do RICMS/BA, que reproduzo:

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.

Relativamente ao livro Registro de Inventário, para as empresas que possuem estoques de mercadorias, assim dispõe os §§ 1º e 8º do art. 225 do RICMS/2012:

Art. 225. (. . .)

§ 1º. O livro Registro de Inventário será utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque.

(. . .)

§ 8º Não existindo estoque, o contribuinte mencionará esse fato na primeira linha, após preencher o cabeçalho da página.

Para os contribuintes obrigados a EFD, como é o caso do Autuado, assim dispõe o § 2º do art. 249 do RICMS/12, *in verbis*:

Art. 249. O contribuinte obrigado à EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09, além das Especificações Técnicas do Leiaute do Arquivo Digital e do Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, previstos no Ato COTEPE/ICMS nº 44/19.

(. . .)

§ 2º. A EFD deve ser informada mesmo que no período não tenha ocorrido movimentação no estabelecimento.

Neste cenário, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, e da leitura dos dispositivos retromencionados, verifico que o Autuado não comprova nos autos, que tenha tomado as providências necessárias e suficientes para dar suporte à sua alegação de perecimento das mercadorias autuadas. Não houve o estorno de crédito nas entradas das mercadorias que afirma ter perecido, nem foi escriturada a baixa dos estoques no seu livro Registro de Inventário.

O defendente afirmou, que pela análise da documentação disponibilizada - registro do SAP e livro Diário - é possível atestar, que procedeu contabilmente a baixa de seu estoque, em relação às mercadorias perecidas.

Não acato este argumento, considerando que o defendente, mais uma vez, não traz à luz deste processo, as provas com que pretende fundamentar sua alegação. Importa ressaltar, que a escrituração de entradas nos livros contábeis, afasta a aplicação da presunção de omissão de saídas, prevista no inciso, IV, do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme Súmula 07 deste CONSEF.

No caso presente, a irregularidade apurada na ação fiscal é de omissão de saídas, portanto, não se trata de presunção, estando em consonância com o art. 4º da Portaria 445/98, *in verbis*:

Art. 4º. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS

relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

O defendente alegou ainda, que foi lavrado auto de infração, ainda que as operações ora discutidas, fossem meras transferências de estoque, fato este, que poderia ser constatado/comprovado, junto aos registros desta SEFAZ.

A respeito desta alegação, observo que não existe óbice legal para que se apure, através de levantamento quantitativo de estoques, omissão de receitas decorrentes de transferências. Saliento que este procedimento fiscal é aplicável inclusive aos depósitos fechados, que não possuem como finalidade a mercancia.

Nas razões de defesa, não foi apresentado qualquer documento ou argumento para contrapor os dados numéricos do levantamento fiscal. Saliento que cabe ao Autuado, adotar as providências, no sentido de apontar objetivamente erros que tenha identificado no levantamento fiscal, para proporcionar condições ao Fisco de buscar da verdade material para apuração da acusação. É obrigação de todo contribuinte escriturar os seus livros fiscais, de maneira que espelhem a realidade, sob pena de ensejar desconroles, não somente no âmbito interno, mas também relativamente aos entes tributantes e suas competências de arrecadação e fiscalização.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143 do mesmo regulamento. Assim, entendo que as infrações 01 e 02 restam caracterizadas.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207093.0007/21-4, lavrado contra **O ALIMENTADOR INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.575.856,32**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR