

A. I. Nº - 269198.0009/21-1
AUTUADO - CEREALISTA ELIBAHIA LTDA.
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZÉRIO
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16.05.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0061-05/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO. QUEBRA ANORMAL. Não comprovada a efetivação do estorno de crédito relativo a perdas de mercadorias adquiridas além dos percentuais admitidos como normais. Redução do débito. Refeito o demonstrativo para ajuste na conversão dos estoques. Infração procedente em parte. **2. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO.** Comprovado no demonstrativo que foram aplicadas alíquotas em percentuais não previstos na legislação do imposto, o que implicou em pagamento a menos do imposto. Infração procedente. **3. 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. Ajustadas as conversões de estoques, o que implicou no agravamento da infração. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 09/06/2021, exige ICMS no valor de R\$ 77.930,60, acrescido de multas de 60% e de 100%, em decorrência das seguintes infrações:

01. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal (2019/2020) - R\$ 9.942,83. Multa de 60%.
02. Recolheu a menor o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2019/2020) - R\$ 3.486,09. Multa de 60%.
03. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - 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 (2019/2020) - R\$ 64.501,68. Multa de 100%.

O autuado na defesa apresentada (fls. 15 a 36), por meio da advogada Jaciane Mascarenhas Vivas OAB/BA 26.354, inicialmente ressalta a tempestividade da defesa, indica à fl. 16, endereço

eletrônico para onde devem ser encaminhadas intimações, discorre sobre as infrações e alega que o auto de infração deve ser julgado nulo ou improcedente, conforme razões que passou a expor.

Esclarece que a empresa é uma filial da inscrição 72.827.828 que comercializa no atacado produtos alimentícios e embalagens, que apesar de constituída em 2015 só iniciou atividades em agosto de 2019, efetuando sucessivas transferências de mercadorias (tanto de entrada como de saída) com o estabelecimento matriz.

Argumenta que na situação presente as três infrações objeto da autuação “não são tributáveis” e sobre elas não pode ser exigido ICMS em razão do precedente jurisprudencial do julgamento do Tema 1099 (repercussão geral) do Supremo Tribunal Federal (STF) e Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), cujo teor transcreveu à fl. 18.

Acrescenta que o Tema 1099 transitou em julgado em 10/10/2020, decidido em sede de repercussão geral, nos termos do art. 102, § 2º da CF/88, produzindo eficácia contra todos e efeito vinculante aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta.

Manifesta que a exigência de ICMS sobre as operações de saídas de mercadorias realizadas com o CFOP 5152 é flagrantemente contrária ao entendimento manifestado pelo STJ e STF, por não configurar fato gerador do imposto, o que conduz a nulidade do lançamento.

Além disso, argumenta que constatou a existência de erros no levantamento quantitativo de estoques (infração 3), quanto a conversão de unidades adquiridas e vendidas, “multiplicando por 20, 24 ou 30” o que acabou gerando omissão de entradas/saídas de forma equivocada.

Também que o erro se repete no que se refere ao estorno de crédito por quebra anormal (infração 2), visto que o autuante baseou-se nos mesmos demonstrativos, conforme documentos que anexa para comprovar que o lançamento é fruto de erro.

No mérito, com relação a infração 1 (falta de estorno/quebra anormal) diz que se refere aos percentuais estabelecidos pela Port. 445/98, cujas perdas foram acima do aceitável.

Argumenta que a exigência é indevida em razão de que o estorno de crédito se refere a operação de entrada originária do estabelecimento matriz que não geram direito ao crédito (Tema 1099 do STF e Súmula 166 do STJ), por se tratar de operação não tributada pelo ICMS, não configurando fato gerador do imposto e não é possível cogitar estorno do crédito.

Ressalta que a omissão apurada mediante levantamento quantitativo de estoques contém erros de conversão de estoques, visto que estando localizado em uma cidade pequena (Umburanas) não comercializa mercadorias em caixas fechadas ou fardos, tendo como clientes mercadinhos e mercearias, cujas notas fiscais de saídas foram grafadas em unidades (quilo) e não fardo, caixa ou pacote como entende a fiscalização.

Exemplifica o produto açúcar cristal AGROVALE (cód. 1514) que o autuante aponta comercialização de 6 milhões de quilos em 2020, e a exemplo da nota fiscal nº 2.717 de 05/02/2020, emitido para a CORTEZ ENGENHARIA LTDA, refere-se a 900 quilos de açúcar e o autuante multiplicou por 30 quilos, como se fosse fardos chegando a um número de 27.000 quilos realizados de uma só vez.

Na fl. 23 apresenta uma reprodução do demonstrativo e cópia da NF 2.717 e ressalta que o valor de 240 quilos de açúcar é de R\$ 480,00 ao preço de R\$ 2,00 o quilo enquanto a fiscalização atribuiu um valor de R\$ 0,06 (R\$ 480,00 dividido por 7.200 unidades).

Da mesma forma, exemplifica o produto DETERGENTE IPÊ CLAR 500ML (cód. 111) que o autuante aponta venda de 2.191.176 unidades e que o autuante fez conversão multiplicando por 24, o que resultou no absurdo do número de unidades vendidas, conforme reprodução do demonstrativo elaborado pela fiscalização e cópia do respectivo DANFE. Afirma que vendeu 74.989 unidades (CFOP 5102) e transferiu para a matriz 16.152 unidades (CFOP 5152) e teve perda de 19 unidades (CFOP 5927) que equivale a 0,09% e não 2.064 unidades como apontada pela fiscalização.

Na fl. 25 apresenta uma lista de produtos que alega terem sido multiplicados por 20, 24 ou 30 unidades conforme relatórios de saídas da movimentação de estoques em 2020 e 2021.

Argumenta ainda que diversas notas fiscais de entradas deixaram de ser consideradas conforme anexo a defesa que será explicado quanto a infração 3, ressaltando que deixa de anexar cópia dos DANFEs em função do volume do arquivo tendo juntado apenas o da NFe 2.717 como exemplo, mas que pode ser juntado ao processo em arquivo XML em mídia física.

Requer declaração de nulidade da infração 1 ou sua improcedência, por inexistir crédito/débito relativo a operações de transferências de mercadorias, erros de conversão e perdas dentro dos percentuais esperados para o seguimento econômico.

No tocante a infração 2 (divergência de alíquota), afirma que se está exigindo indevidamente ICMS relativo a operações de transferências, em desconformidade com o julgamento do Tema 1099 pelo STF e Súmula 166 do STJ.

Requer, também, como arguido anteriormente a nulidade ou improcedência da infração 2.

Com relação a infração 3 (omissão de entrada/auditoria de estoques), argumenta que embora se possa cogitar ocorrência de fato gerador do ICMS nas operações de vendas de mercadorias (art. 155, II da CF) e não na entrada, ocorreram erros que culmina em nulidade ou improcedência.

Afirma que além disso, iniciou as operações em agosto/2019 e por “erro material” todas as notas fiscais de entradas deixaram de ser registradas, tendo escriturado apenas as notas fiscais de saídas o que gerou a inconsistência no saldo final dos estoques e omissão apurada pelo autuante.

Diz que diversas notas fiscais de entradas (além do mês de agosto/2019) não foram consideradas no levantamento fiscal, gerando distorções, bem como erro de conversão de unidades nas entradas e saídas (exercício de 2020) a exemplo de óleo de soja (cod. 189) que foi feita conversão no exercício de 2020, mas não foi feito no de 2019, presumindo venda de 2.326.160 unidades de latas quando na realidade saíram 114.858 unidades, o que aconteceu também com outros produtos, conforme relação de fl. 29 e documentação anexa, gerando distorção no levantamento fiscal.

Com relação aos estoques finais de 2019 e 2020, alega que: i) diversas notas fiscais não foram consideradas em 2019, gerando distorção no saldo final, e ii) houver conversão das unidades de medidas das entradas e saídas ocorridas no exercício de 2020, mas não em 2019.

Argumenta ainda, que o estoque final não reflete a posição dos produtos no estoque de 31/12 do fim do ano e sim a posição do dia que foi criado, conforme print das telas do dia 02/03/2020 (2019) e 27/01/2021 (2020) conforme impressão de fls. 31 e 32.

Ressalta que as saídas informadas, indicadas nos arquivos da EFD de 2019 e 2020 estão corretas.

Afirma que para comprovar a inexistência de omissões apurou o saldo final dos produtos auditados considerando efetivamente as notas fiscais de entradas e de saídas para chegar ao saldo final de 2019 (inicial de 2020), observando que constam produtos auditados em 2019 que diferem do de 2020.

Argumenta que junta com a defesa demonstrativo de notas fiscais que não foram consideradas no ano de 2019, que se confrontado com as saídas constantes da EFD comprova que não existe a omissão de entrada apontada.

Com relação ao exercício de 2020, alega que as omissões apuradas pela fiscalização decorrem do não registro em 2019 que repercutiu no saldo final de 2019 (inicial de 2020), além do erro de conversões de unidades e da data da geração do inventário.

Conclui afirmando que inexistem as omissões apuradas, tanto de entrada como de saídas e na pior das hipóteses a existência de omissão de registro de notas fiscais de entrada que no seu entendimento configura descumprimento de obrigação acessória, cuja multa pode ser aplicada em detrimento da exigência de imposto acrescido da multa de 100%.

Diz que junta com a defesa os DANFes das NFe que não foram consideradas (CFOP 2910) referenciando operações de simples remessa, observando que a fiscalização excluiu da apuração as operações com o CFOP 5152 (transferências), sendo indevida a exigência sobre as operações de transferências.

Requer a realização de diligência fiscal para aferir as inconsistências apontadas, conforme relatórios de entradas e saídas indicadas em planilhas demonstrativas juntadas com a defesa.

Conclui requerendo a nulidade total do auto de infração, julgamento pela improcedência, alternativamente realizar diligência fiscal, com direito de juntar novos documentos ao processo e manifestação sobre o seu resultado.

O autuante presta informação fiscal (fls. 67/69), comenta as infrações, discorre sobre as alegações defensivas e quanto às alegações de conversão indevida de unidades (infração 3, fls. 22 a 26), *“que teria gerado distorções no levantamento de 2020, informo que os itens a que a autuada se referiu não foram objeto de autuação, pois fizeram parte da omissão de saídas e serviram apenas para ilustrar a omissão preponderante”*.

Além disso, afirma que os fatores de conversão foram informados pela própria empresa em seus arquivos de EFD, mas que mesmo assim elaborou novos demonstrativos para o ano de 2020, com as informações contidas na defesa, que resultou em diferença pequena, em resumo:

Infração 1, após a revisão (levantamento de estoque) ficou reduzido de R\$ 8.904,89 para R\$ 8.862,87.

Infração 2 (fl. 27) afirma que as alegações são estranhas à fase que se encontra o PAF e que segue anexo demonstrativo de CFOPs “Relação de CFOPs REVISADO”, elencando todos utilizados no levantamento, contrariando as alegações do autuado.

Infração 3, afirma que após a revisão ocorreu uma pequena majoração, tendo apurado omissão de entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída totalizando R\$ 230.307,51, com base de cálculo de R\$ 115.336,08 e débito de R\$ 20.760,44, que foi o valor autuado, tendo apurado omissão de saída de R\$ 185.817,57, base de cálculo de R\$ 182.063,96 e débito de R\$ 35.611,35 (que não é objeto de autuação), apenas para ilustrar a omissão preponderante.

E que após revisão, resultou em omissão de entrada com valor de R\$ 231.757,81, base de cálculo de R\$ 116.062,37 e débito de R\$ 20.891,17, enquanto a omissão de saída tem valor de R\$ 184.915,18, base de cálculo de R\$ 181.161,57 e débito de R\$ 35.448,93 (que não é objeto da autuação, apenas para ilustrar a omissão preponderante).

Quanto às alegações de que as infrações decorreram de erro de programa e falha na passagem do estoque final de 2019 para o inicial de 2020, afirma que não deve prosperar pois o inventário da empresa é feito a partir da contagem das mercadorias existentes no último dia de cada exercício (art. 225 do RICMS/BA) e não obtidos através de cálculos de programas de informática.

Quanto às alegações de que o cálculo da proporcionalidade não levou em consideração alguns CFOP's, informa que tal cálculo é feito com base nos CFOPs de saídas, conforme demonstrado no “Cálculo da proporção de operações tributadas - Resumo por CFOP”.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente, inclusive majorado com base nos novos cálculos decorrentes das alegações da defesa.

Cientificado o autuado manifestou-se sobre a informação fiscal (fls. 77 a 85), ressalta sua tempestividade, discorre sobre a informação fiscal e alega que há lacunas no procedimento fiscal que impõe a decretação de nulidade, conforme passou a expor.

Comenta as alegações defensivas (conversões de medidas, não consideração de notas fiscais de entrada em 2019 e 2020, erro nos estoques, estorno relativo aos CFOP 5927 considerando conversão equivocada, incidência indevida sobre operações de transferências) com base em planilhas juntadas à defesa que contém as notas fiscais de entradas por produto para tentar comprovar que

não houve omissão de entradas, e inventários com quantidades que divergem do utilizado no levantamento fiscal.

Também que apresentou a EFD transmitida em agosto de 2019, relatórios gerenciais de entradas de produtos nos exercícios de 2019 e 2020, algumas notas fiscais de saídas para tentar demonstrar os problemas de conversão de unidades, não apresentando todas as notas em razão do volume.

Quanto a infração 1, afirma que exemplificou erro de cálculo relativo aos produtos DETERGENTE IPÊ e AÇÚCAR AGROVALE, em razão de erro na conversão de estoques, o que não foi apreciado, afirmando apenas que houve uma pequena redução.

Com relação a infração 3, alega que apresentou demonstrativos relativos aos exercícios de 2019 e 2020, relacionando as notas fiscais de entradas que deixaram de ser consideradas, mas o autuante revisou o lançamento apenas em relação ao exercício de 2020, sem mencionar o exercício de 2019, cujos demonstrativos repercutem no valor total da infração 3 e também nos saldos dos estoques inicial e final de 2020, não podendo fazer uma análise isolada do ano de 2020.

Ressalta que o autuante não analisou todos os documentos apresentados, especialmente as notas fiscais de entradas relativas ao exercício de 2019, cuidando apenas de demonstrar a omissão de saída em razão de erro de conversão de medidas, sem considerar o inventário gerado em data posterior a 31/12, gerado por inconsistência de sistema interno.

Finaliza dizendo que a fiscalização não analisou todos os argumentos e documentos juntados com a defesa, vindo inclusive a majorar o crédito fiscal lançado em desconformidade com a documentação apresentada, contrariando o disposto no art. 126 do RPAF/BA, cujo § 6º determina que a informação fiscal deve abranger todos os aspectos da defesa, o que não ocorreu.

Requer que seja reconhecido o acarretamento do cerceamento do direito de defesa o que impõe a nulidade do auto de infração nos termos do art. 18, II do RPAF/BA, por os atos praticados preterir o direito de defesa, reiterando as alegações defensivas e junta todos os documentos anteriormente apresentados, gravados em CD (fl. 86). Requer que o auto de infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante na informação fiscal de fl. 91, afirma que mantém as informações prestadas às fls. 67 a 72.

VOTO

O presente Auto de Infração acusa o cometimento de três infrações, sendo que a infração 2 decorre de erro na aplicação de alíquota, e as infrações 1 e 3, resultantes de levantamento quantitativo de estoques que resultou em exigência de estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo à entrada de mercadorias que foram objeto de quebra anormal (infração 1), e de omissão de saídas de mercadorias por presunção (infração 3).

Quanto à nulidade suscitada sob o argumento de que envolve operações de transferência de mercadorias, que alega não serem “tributáveis”, com base no precedente jurisprudencial do julgamento do Tema 1099 (repercussão geral), do Supremo Tribunal Federal (STF), e Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), observo que a natureza das infrações não se submete à repercussão geral pelos seguintes motivos:

- i) A infração 1 trata de falta de estorno de crédito, relativo a mercadorias que deram entrada no estabelecimento e foram objeto de quebra anormal, que a legislação tributária exige anulação do crédito do ICMS pago na operação antecedente, que não foi compensado em operação subsequente (art. 30, IV da Lei 7.014/96).
- ii) A infração 2, decorre de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, que resultou em pagamento a menor do imposto em operações regularmente escrituradas (art. 15, 16 e 16-A da Lei 7.014/96).

- iii) A infração 3, tem como fundamento a apuração de entradas de mercadorias que não foram contabilizadas, que conduz à presunção de efetuação de pagamento com recursos provenientes de saídas anteriores de mercadorias e também não contabilizadas (art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96).

Pelo exposto, nenhuma das infrações que foi objeto da autuação tem correlação direta com transferências de mercadorias, que poderia vincular a administração pública aos efeitos do julgamento do Tema 1099 pelo STF ou da Súmula 166 do STJ. Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto à nulidade suscitada sob o argumento de que constatou a existência de erros na conversão de unidades adquiridas e vendidas (infração 3), que repercutiu na quebra anormal (infração 1), observo que se trata de questão de mérito que será apreciado a seguir.

Com relação ao pedido de realização de diligência fiscal, observo que após a apresentação da defesa, o autuante promoveu os ajustes de conversão de estoques em conformidade com a documentação apresentada, e com relação aos outros argumentos, nego provimento ao pedido de diligência requerida, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/BA, tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide.

No mérito, com relação à infração 1 (falta de estorno/quebra anormal), com percentuais além do estabelecidos pela Port. 445/98, alegou que se referem a:

- i) operações de entradas por transferência do estabelecimento matriz;
- ii) erros de conversão de unidades de diversos produtos.

Com relação à primeira alegação, conforme apreciado anteriormente, a apuração da base de cálculo foi feita em conformidade com o disposto no § Único do art. 3º da Port. 445/1998, que prevê que na apuração de débitos do ICMS resultante de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, somente serão consideradas omissão de entrada ou saída em relação a cada item de mercadoria que exceder os percentuais da relação entre a quantidade e o somatório do estoque inicial, mais as compras no período, aplicando os percentuais estabelecidos para a atividade econômica do contribuinte.

Na situação presente, o arquivo do demonstrativo da infração 1 (01.05.13 – Estorno de crédito referente a perdas), relativo aos exercícios de 2019 e 2020, gravado na mídia de fl. 11 e fornecida ao estabelecimento autuado (fl. 6), indica o montante das omissões de saídas apuradas, com a dedução dos percentuais da atividade econômica prevista no § Único do art. 3º da Port. 445/1998, o que resultou na base de cálculo das perdas além das admitidas.

Por sua vez, o art. 30, IV da Lei 7.014/1996, estabelece que 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 “vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se”. Portanto, a exigência fiscal tem como base de cálculo a adoção de procedimento normatizado pela administração tributária, e previsão na lei estadual.

Quanto ao argumento de que existem erros de conversão de unidades de diversos produtos, na informação fiscal o autuante esclareceu que efetuou o levantamento de acordo com “*os fatores de conversão informado pela própria empresa em seus arquivos de EFD*”, porém, efetuou as retificações em conformidade com as informações prestadas pelo autuado.

Constato que a exemplo dos produtos indicados na defesa, como açúcar cristal AGROVALE (cód. 1514), que era comercializado em quilo e não em fardo (30 quilos), e DETERGENTE IPÊ CLEAR 500ML (cód. 111), que era comercializado em unidades e foi computado no levantamento em caixa (24 unid), o autuante na informação fiscal procedeu a correção, indicando valor unitário do kg em R\$ 2,67 do açúcar, e de R\$ 1,39 para o detergente, conforme indicado no demonstrativo refeito gravado na mídia de fl. 71, cuja cópia foi fornecida ao defendente conforme documentos de fls. 71 a 75.

Código	Descrição	EstFinCalc	PerdaAdmit	QtdOmiss	(A)	(B)	(C)	F=(D-E)	DifSemPerda	(D)	PerdaSetor	SaiBxEstq	(E)	EstFinInf	PrUltEntrada
VIBcEstorno	(H)	I=(F * H), se G>0	I=(C * H), se G=0	AliqMedi	VIEstorno	(J)	K=(I*J)								
111	DETERGENTE YPE CLEAR 500ML	12.968,000	7.069,00	5.899,00	2.137,00	86,00	2.051,00	3.848,00	1,39	2.850,89	17,00%	492,3			
1514	ACUCAR CRISTAL AGROVALE	33.812,000	4.512,00	1KG	24.729,00	9.083,00	4.729,00	158,00	4.571,00	2,67	12.204,57	18,00%	2.196,82		

Na manifestação de fls. 78 a 85, o sujeito passivo apenas contestou que “deixou de apreciar as alegações defensivas”, mas não apresentou qualquer prova de que permanecia os erros de conversão.

Pelo exposto, acato o demonstrativo de débito de fl. 70, mantendo a exigência com valor de R\$ 1.037,94, com data de ocorrência em 31/12/2019, e redução do valor original de R\$ 8.904,89, para R\$ 8.862,87, da data de 31/12/2020, totalizando R\$ 9.900,81.

Infração 1 procedente em parte, com redução do débito de R\$ 9.942,83, para R\$ 9.900,81.

Quanto à infração 2, acusa recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O sujeito passivo alegou que se está exigindo ICMS relativo a operações de transferências em desconformidade com o julgamento do Tema 1099 pelo STF e Súmula 166 do STJ.

Conforme apreciado anteriormente, a exigência fiscal tem como base operações internas de saídas de mercadorias relacionadas no “*Demonstrativo: Débito a menor - Erro na aplicação da alíquota (CFOP vs. UF) - Op. com NFC-e - Lista de notas fiscais/itens*”, gravado na mídia de fl. 11, cuja cópia foi fornecida ao autuado (fls. 12/13), que relaciona os produtos CONHAQUE, LEITE EM PÓ e VODKA, com indicação das alíquotas corretas (18% e 27%), ao invés das aplicadas pelo contribuinte (7% e 18%), de acordo com o previsto nos artigos 15, 16 e 16-A da Lei 7.014/96.

Pelo exposto, é válida a fundamentação anteriormente apresentada com relação à nulidade (Tema 1099 do STF e Súmula 166 do STJ).

No mérito, não foi apresentado qualquer argumento ou prova quanto ao erro da aplicação das alíquotas aplicadas em operações regularmente escrituradas (EFD). Por isso, fica mantida a procedência da infração 2.

Relativamente à infração 3, que acusa omissão de saídas de mercadorias por presunção de que foram empregados recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias anteriores que foram empregadas no pagamento de entrada de mercadorias não contabilizadas, conforme roteiro de auditoria de estoques, o defendente alegou:

- i) não ocorrência de fato gerador do ICMS nas operações de entrada (art. 155, II da CF);
- ii) que não registrou as entradas no mês de agosto/2019 por “erro material”;
- iii) distorção do estoque final de 2019, por não considerar notas fiscais de entradas;
- iv) erro de conversão de unidades nas entradas e saídas;

Com relação ao primeiro argumento, observo que o procedimento fiscal foi aplicado em conformidade com o disposto na Port. 445/1998 (artigos 6º, 7º e 8º), com apuração do débito do ICMS com base na presunção, com previsão de base de cálculo disposta no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96, e ocorrência do fato gerador previsto no art. 4º, § 4º, IV da mesma Lei, que se presume a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias não registradas. Portanto, em se tratando de presunção relativa e levantamento fiscal feito com base nos dados contidos na EFD registrada pelo próprio contribuinte, cabe ao defendente apresentar provas para desconstituir a infração.

Com relação à nulidade suscitada sob o argumento de que envolve operações de transferências de mercadorias, que entende não constituir fato gerador do ICMS, observo que na aplicação do roteiro de auditoria de estoques, a fiscalização identificou entradas de mercadorias no

estabelecimento autuado, em quantidades que não foram contabilizadas. Portanto, não tendo sido registrados os documentos fiscais para acobertar as entradas, cabe ao sujeito passivo apresentar provas que culminou na presunção, e não pode ser acolhido o argumento de que provinham de operações de transferências.

No tocante ao argumento de que não registrou entradas de mercadorias (notas fiscais), que implicou em distorção dos estoques, entendo que assiste razão a fiscalização de que aplicou o roteiro de auditoria de estoques com base nos dados contidos na EFD do estabelecimento autuado, e que o estoque final do exercício é feito a partir da contagem das mercadorias existentes no último dia de cada exercício (art. 225 do RICMS/BA). Caso o estoque escritural (controle fiscal ou contábil), divirja do estoque físico existente, cabe ao contribuinte promover os ajustes na escrituração, em conformidade com o que dispõe a legislação tributária, inclusive o registro extemporâneo de notas fiscais. Por isso, não acato tal alegação, tendo em vista que erros de procedimentos na escrituração não podem serem corrigidos nesta fase processual.

Com relação à alegação de erro de conversão indevida de unidades, constato que no caso desta infração, foi apurada omissão de saída de alguns produtos e omissão de entrada relativo a outros produtos, sendo que a base de cálculo da omissão de entrada foi maior que o da saída, e exigido o ICMS por presunção (art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96).

Com relação aos produtos açúcar cristal AGROVALE (cód. 1514) e DETERGENTE IPÊ CLEAR 500ML (cód. 111), conforme esclarecido pela fiscalização, integrou o demonstrativo de omissão de saída de mercadorias apuradas, que não foi objeto da exigência fiscal, que decorre de omissão de entrada.

Mesmo assim, o autuante na informação fiscal procedeu a correção dos erros de conversão, tanto do exemplificativo, como dos demais indicado na defesa, que foi gravado na mídia de fl. 73 (cópia fornecida ao contribuinte – fls. 71 a 75), que resultou nos exercícios de:

2019: não houve alterações;

2020: OMISSÃO DE ENTRADA: a base de cálculo de R\$ 230.307,51, foi agravada para R\$ 231.757,81, e o débito de R\$ 20.760,44, para R\$ 20.891,17.

OMISSÃO DE SAÍDA: a base de cálculo reduziu de R\$ 185.817,57, para R\$ 184.915,18.

Como a manifestação sobre a correção feita na informação fiscal restringiu-se aos argumentos acima apreciados (entradas não registradas e erro nos estoques), acato o demonstrativo refeito pela fiscalização, e considerando que a base de cálculo da omissão de entradas se manteve (art. 13, II da Port. 445/1998), deve ser mantida a exigência relativa à omissão de entrada por presunção.

Considerando que permaneceu inalterado o valor da exigência relativa ao exercício de 2019, e houve agravamento do débito de R\$ 20.760,44, para R\$ 20.891,17, relativo ao exercício de 2020, deve ser respeitado o limite do valor total lançado na infração, conforme preconiza a sumula nº 11 do CONSEF (art. 156 do RPAF/BA).

Com relação ao argumento de que não ocorreu aproveitamento dos créditos fiscais relativos às notas fiscais não escrituradas na EFD, entendo que o crédito fiscal é um direito do contribuinte, que poderia ter sido aproveitado em conformidade com o disposto na legislação tributária, inclusive de fazer a escrituração extemporânea, mas não pode ser feita compensação nesta fase processual.

Quanto ao argumento de que se computadas as notas fiscais de entradas não escrituradas e feitas as conversões de estoques registrados incorretamente, inexistiria descumprimento da obrigação principal e conversão em multa de caráter acessório, observo que conforme apreciado anteriormente, foram feitos os ajustes no levantamento fiscal de acordo com o que foi comprovado no processo e resultou em imposto devido, portanto, cabível a multa aplicada prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96.

Por tudo que foi exposto, fica mantida a procedência total da infração 3.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com a redução do débito da infração 1 de R\$ 9.942,83, para R\$ 9.900,81.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269198.0009/21-1**, lavrado contra **CEREALISTA ELIBAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 77.888,58**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 13.386,90, e de 100% sobre R\$ 64.501,68, previstas no art. 42, II, “a”, VII, “b” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2022.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR