

A. I. N° - 206851.0011/21-7  
AUTUADO - BRAZIL SPECIAL COMMODITIES LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS AUGUSTO BARBOSA NOGUEIRA  
ORIGEM - DAT SUL / INFAC OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.05.2023

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0049-05/23-VD**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Infração subsistente; **b)** MULTA. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2021, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 2.040.559,75, em razão das seguintes imputações:

*Infração 01 – 04.05.01: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017, 2019 e 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.996.642,81, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que se trata de soja em grãos e café em grãos.*

*Infração 02 – 04.05.07: Falta de registro de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2016, 2018 e 2019, sendo aplicada multa no valor de R\$ 43.916,94, correspondente a 1% do valor das entradas não registradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que se trata de soja em grãos e café em grãos, onde foram identificadas as omissões de entradas em razão dos estoques inicial e final e as saídas dos produtos com deferimento do ICMS nos períodos apontados.*

Consta Intimação para Entrega de Documentos e Termo de Ciência de Lavratura de Auto de Infração, enviados via DT-e, com as respectivas datas de ciência de 16/09/2021 e 14/12/2021, bem como demonstrativos das infrações e comunicações via DT-e (fls. 03 a 16).

O Autuado apresentou Defesa (fls. 19 a 27), tempestivamente, na qual informou que realiza atividades de comércio atacadista, não efetuando qualquer operação sem acompanhamento do documento fiscal, e apresentou a seguinte cronologia dos fatos até a lavratura do Auto de Infração:

- a) o Autuante enviou mensagem via DT-e no dia 07/06/2021, com ciência tácita no dia 14/06/2021, cientificando o início da fiscalização e indicando que a ação fiscal se referia ao período de 01/01/2016 a 31/12/2020;
- b) o Autuante enviou mensagem via DT-e no dia 10/06/2021, com ciência tácita em 16/06/2021, solicitando a apresentação do Inventário de Estoque dos períodos de 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020, cuja resposta foi enviada nos dias 23/06/2021 e 30/06/2021, através do e-mail [canogueira@sefaz.ba.gov.br](mailto:canogueira@sefaz.ba.gov.br);

- c) o Autuante enviou mensagem via DT-e no dia 09/09/2021, com ciência expressa no dia 10/09/2021, solicitando informações e considerações sobre as possíveis omissões de estoque apontadas;
- d) o Autuante enviou mensagem via DT-e no dia 16/09/2021, com ciência expressa no mesmo dia, reiterando a intimação anterior, anexando a planilha BRAZIL DEMONSTRATIVO DE ESTOQUE, ainda dentro do prazo de 10 (dez) dias para atendimento da referida intimação recebida no dia 10/09/2021;
- e) o Autuado enviou mensagem via DT-e no dia 17/09/2021, anexando a planilha CONFERÊNCIA DO PRODUTO CAFÉ, contendo o estoque inicial de 2016, informação desconsiderada pela fiscalização, sendo que a sua leitura somente ocorreu no dia 09/12/2021, mais de 2 (dois) meses depois da lavratura do Auto de Infração;
- f) o Autuante enviou mensagem via DT-e no dia 24/09/2021, com ciência expressa no dia 01/10/2021, contendo nova intimação para apresentação de documentos, cuja resposta e documentos foram enviados, também via DT-e, no dia 06/10/2021, tendo como anexo o inventário de 31/12/2015, as Entradas – Operações com Depósito e as Saídas – Operações com Depósito, sendo que a leitura somente ocorreu no dia 09/12/2021, mais de 2 (dois) meses depois de lavrado o Auto de Infração;
- g) o Autuante enviou mensagem via DT-e no dia 03/12/2021, com ciência expressa no dia 14/12/2021, cientificando da lavratura do Auto de Infração, tendo como anexos o Auto de Infração – PAF 206851.0011/21-7 com 2 (duas) folhas, planilha RASCUNHO DO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO com 1 (uma) folha (ininteligível), planilha APURAÇÃO DE LEVANTAMENTO DO ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS com 4 (quatro) folhas (ininteligíveis), planilha DEMONSTRATIVO DA MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS – ENTRADAS E SAÍDAS POR CFOP com 4 (quatro) folhas e o Termo de Ciência do Auto de Infração.

Disse que atendeu a todos os pedidos do Autuante, encaminhando através de diversos canais as solicitações de esclarecimentos e envio de documentos, e, ao realizar as devidas verificações na planilha de cálculo enviada pelo Autuante, informou a este que não estava sendo levado em consideração os saldos iniciais de estoque no ano de 2016, partindo de zero, e acarretando sucessivas diferenças nos anos subsequentes, comprometendo toda a evolução dos números, bem como que os encaminhamentos e retornos para depósito foram considerados na apuração do estoque final, sendo que a mercadoria continua de propriedade do estabelecimento.

Alegou que se as Infrações 01 e 02 foram lastreadas nessas premissas, que não correspondem à realidade, jamais podem prosperar.

Suscitou a nulidade da autuação porque:

- a) foi ultrapassado o prazo de 90 (noventa) dias previsto no § 1º do Art. 28 do RPAF/99;
- b) não lhe foi permitido o comparecimento no procedimento fiscalizatório com seus argumentos e provas documentais, enviados tempestivamente, mas cuja leitura só foi efetuada quase 2 (dois) meses após a lavratura do Auto de Infração;
- c) devido à total impossibilidade de ler, compreender ou interpretar os dados e textos das planilhas enviadas anexas ao Auto de Infração, sendo que a planilha DEMONSTRATIVO DA MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS – ENTRADAS E SAÍDAS POR CFOP contém produtos estranhos ao Auto de Infração, como milho, milheto e sorgo, entre outros.

Concluiu que o Autuante praticou nulidade insanável no curso do processo e na fixação do Auto de Infração, gerando cerceamento de defesa e ferindo os Arts. 2º e 39, IV, do RPAF/99, pois o procedimento não contém, de forma clara e comprehensiva, os elementos necessários para a apuração do tributo.

Requeru a nulidade do Auto de Infração por cerceamento, limitação e/ou impossibilidade ao seu direito de defesa, o acolhimento da sua impugnação e, se superados os pedidos preliminares e sejam determinadas diligências ou perícias, fique afastada a preclusão.

O Autuante apresentou Informação Fiscal (fls. 68 e 69), na qual observou que:

- a) quanto à alegação da falta de estoque inicial em 2016, essa situação não repercute na apuração do estoque neste exercício, em razão de ser inexistente em relação aos produtos apurados;
- b) toda a movimentação de entradas e saídas de produtos do estabelecimento foram consideradas corretamente, inclusive encaminhamentos e retornos para depósitos;
- c) quanto ao questionamento da metodologia aplicada, conforme os itens anteriores, não há omissão do produto café no exercício de 2016;
- d) não foram apresentados fatos que levassem a alterar a planilha, pois as informações do estoque inicial de 2016 não altera o estoque apurado, inclusive do produto milho, que não foi considerada omissão no período.

Informou que estabeleceu no processo um diálogo constante com o Autuado a respeito da autuação, conforme documentos anexados que comprovam a busca da clareza dos fatos apurados, e que reenviou todos os anexos do Auto de Infração via DT-e, em 19/07/2022, concedendo prazo para o Autuado se manifestar, mas não houve resposta.

Disse que as informações enviadas pelo Autuado em 01/10/2021, em resposta à intimação efetuada em 24/09/2021, não apresentaram fatos que pudessem alterar o demonstrativo de levantamento de estoque que serviu de fundamento à autuação.

Reiterou a cobrança dos valores apurados no Auto de Infração.

Designado como Relator, após ter efetuado a avaliação dos elementos constantes nestes autos, declarei estar concluída a sua instrução e solicitei a sua inclusão em pauta de julgamento.

## VOTO

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração exige imposto e multa pela falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, e multa de 1% sobre o valor das mercadorias não registradas em sua escrita fiscal, ambas as infrações apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

O procedimento de fiscalização foi iniciado em 07/06/2021, sendo o Autuado devidamente intimado via DT-e, do qual teve ciência tácita em 14/06/2021, e encerrado com a lavratura do Auto de Infração, que ocorreu em 28/09/2021, prazo inferior a 90 (noventa) dias, também com a intimação do Autuado, realizada via DT-e, do qual ocorreu a ciência expressa em 14/12/2021.

Saliento que o descumprimento de prazos pelos servidores, caso tivesse ocorrido, não implicariam em nulidade do Auto de Infração, mas apenas em responsabilização funcional a ser apurada mediante processo administrativo específico.

Quanto ao argumento relativo à consideração do estoque zerado no exercício de 2016, verifico nos autos que o Autuado foi intimado a apresentar o referido estoque, mas não o apresentou, motivo pelo qual não foi equivocada a autuação neste sentido, além do que não foi apurada omissão do produto CAFÉ ARÁBICA EM GRÃOS no exercício de 2016.

Ressalto que o estoque deve ser registrado a partir de uma contagem física, sendo que a contagem no início de um exercício não afeta a contagem no início dos exercícios subsequentes,

bem como a consideração das entradas e saídas para armazéns e depósitos fechados não afeta o levantamento quantitativo, já que também foram considerados os estoques em poder de terceiros.

Também não constato nenhuma impossibilidade de ler, compreender ou interpretar os dados e textos dos demonstrativos:

A planilha RASCUNHO DO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO, com 1 (uma) folha, é padrão do Auto de Infração e apenas demonstra os valores apurados por item de cada infração, indicando os valores do ICMS apurado, dos acréscimos moratórios e da multa aplicada, bem como os valores de multa que podem sofrer redução nos termos do Art. 45 da Lei nº 7.014/96.

A planilha APURAÇÃO DE LEVANTAMENTO DO ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS, com 4 (quatro) folhas, demonstra os valores apurados nas Infrações 01 e 02, por produto, indicando as quantidades de entradas e saídas por CFOP, os estoques iniciais e finais e as quantidades e valores das mercadorias omitidas.

Tomando como exemplo a omissão do produto CAFÉ ARÁBICA EM GRÃOS no exercício de 2020, constato que entraram 1.846.897 quilos e saíram 1.608.485 quilos, sendo que o estoque inicial era de 8.580 quilos e o estoque final de 197.607 quilos, sendo apontada uma omissão de 49.385 quilos, quantidade que multiplicada pelo preço médio de R\$ 7,30 por quilo, alcança uma base de cálculo no valor de R\$ 360.510,50 e, aplicando a alíquota de 18%, o valor de ICMS devido de R\$ 64.891,89, assim como consta no Auto de Infração.

Enfatizo que as quantidades acima apontadas estão em linha com as quantidades indicadas pelo Autuado, salvo por uma diferença de 3 (três) quilos, em relação ao CFOP 5.102, reduzindo a omissão de saídas, que beneficiou o Autuado.

Destaco que o levantamento quantitativo de estoque é o roteiro pelo qual, por produto, se afere o estoque calculado, sendo igual ao estoque inicial somado ao volume recebido menos o volume vendido, o qual é confrontado com o estoque final, apurando-se omissão de entradas, quando o estoque final é superior ao estoque calculado, ou omissão de saídas, quando o estoque final é inferior ao estoque calculado.

Já a planilha DEMONSTRATIVO DA MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS – ENTRADAS E SAÍDAS POR CFOP, com 4 (quatro) folhas, apenas relaciona as entradas e saídas de produtos movimentados pelo Autuado, inclusive os que não foram objeto de autuação, por CFOP, em todo o período da fiscalização.

Não há nenhuma obrigatoriedade quanto ao comparecimento do Autuado no procedimento fiscalizatório, com seus argumentos e provas documentais, pois o processo administrativo fiscal só se inicia com a ciência do Autuado da lavratura do Auto de Infração, quando é oferecido prazo para a apresentação da Defesa.

Como se verifica, não houve nenhum procedimento inadequado que tenha causado prejuízo à sua Defesa que pudesse resultar em nulidade do Auto de Infração.

Ante ao exposto, afasto as nulidades suscitadas.

Adentrando à análise das Infrações 01 e 02, verifico alguns equívocos que passo a expor:

Na Infração 01, que exige omissão de saídas de mercadorias tributadas, verifico que o Autuante utilizou para definição da base de cálculo o preço médio das vendas em todo o exercício apurado, enquanto a Portaria nº 445/98 determina, em seu Art. 5º, I, que a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, ou, quando o preço não for conhecido ou não merecer fé, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça que explorar idêntica atividade econômica, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.

Saliento, entretanto, que tal procedimento não trouxe nenhum prejuízo ao Autuado, tendo em vista que os preços médios utilizados na autuação, de R\$ 7,30 por quilo do produto CAFÉ ARÁBICA EM GRÃOS, no exercício de 2020, e de R\$ 0,99, R\$ 1,13 e R\$ 1,12 por quilo do produto SOJA EM GRÃOS, nos exercícios de 2017, 2019 e 2020, respectivamente, foram inferiores aos preços médios calculados no último mês em que os produtos foram comercializados nestes mesmos períodos, de R\$ 8,03 por quilo do produto CAFÉ ARÁBICA EM GRÃOS no mês de novembro de 2020 e de R\$ 1,12, R\$ 1,23 e R\$ 1,59 por quilo do produto SOJA EM GRÃOS nos meses de dezembro de 2017 e outubro de 2019 e de 2020, respectivamente.

Pelo exposto, concluo pela subsistência da Infração 01.

No tocante à Infração 02, entendo que o procedimento efetuado está incongruente com o fulcro da acusação.

Quando é apurada a omissão de entrada de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária, mediante levantamento quantitativo de estoque, deve ser exigido o pagamento do imposto, embasado 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, conforme estabelecido nos Arts. 6º a 8º da Portaria nº 445/98 e no Art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96.

Ressalto ainda que as mercadorias são tributadas nas operações de saídas, embora não tenha havido tributação nas entradas, e que foi exigido imposto relativo à omissão de saídas no exercício de 2019, sendo que, nos termos do Art. 13, I da Portaria nº 445/98, a multa aplicada pela omissão de saídas deve absorver a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas.

Ante ao exposto, concluo pela nulidade da Infração 02.

Assim sendo, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 1.996.642,81, correspondente ao valor integral da Infração 01, recomendando ao Inspetor da INFRAZ OESTE que avalie a possibilidade de exigência da diferença em relação ao preço médio apurado na Infração 01 e da presunção de saídas de mercadorias tributadas em razão da Infração 02.

## 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 **206851.0011/21-7**, lavrado contra **BRAZIL SPECIAL COMMODITIES LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.996.642,81**, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR