

A. I. N° - 207098.0005/23-1
AUTUADO - ATAIAI 25 COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/10/2024

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0219-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. EXERCÍCIOS FECHADOS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS ANTERIORES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL. **d)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIAS DO IMPOSTO. Fatos demonstrados nos autos. Argumentos defensivos insuficientes para elidir as acusações. Não acolhidas as arguições de nulidade e indeferido o pedido de realização de perícia técnica. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela foi expedido em 26/09/2023 para exigir crédito tributário no montante histórico de R\$ 286.636,61, mais multas, em decorrência das seguintes imputações:

INFRAÇÃO 01 – 004.005.002 - “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado*”.

Os demonstrativos que fundamentam esta infração encontram-se no Anexo I, referente ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019, cujos levantamentos e demonstrativos foram enviados ao representante legal do contribuinte através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, conforme Termo de Lavratura de Auto de Infração anexo ao presente Auto de Infração, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de acordo a metodologia nos artigos 13 e 14 da Portaria nº 445/98.

INFRAÇÃO 02 – 004.005.005 – “*Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas 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*.”

Os demonstrativos que fundamentam esta infração encontram-se detalhados no Anexo II, referente ao período de 01/01/2020 a 31/12/2020, cujos levantamentos e demonstrativos foram enviadas ao representante legal do contribuinte legal do contribuinte através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, conforme Termo de Lavratura de Auto de Infração anexo ao presente Auto de Infração, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de

acordo com a metodologia consignada nos artigos 13 a 15 da Portaria nº 445/98 do Secretário da Fazenda e de acordo com a Instrução Normativa nº 56/2007 do Superintendente da SAT/SEFAZ.

INFRAÇÃO 03 – 004.005.008 – “*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.*”

Os Demonstrativos que fundamentam esta infração encontram-se detalhados nos Anexos III e IV, referentes aos exercícios de 2019 e 2020, cujos levantamentos e demonstrativos foram enviadas ao representante legal do contribuinte através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, conforme Termo de Lavratura de Auto de Infração anexo ao presente Auto de Infração, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de acordo com a metodologia consignada nos artigos 10 e 11 da Portaria nº 445/98 do Secretário da Fazenda/BA e de acordo com a Instrução Normativa nº 56/207 do Superintendente da SAT/SEFAZ.

INFRAÇÃO 03 – 004.005.008 – “*Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.*”

Os Demonstrativos que fundamentam esta infração encontram-se detalhados nos Anexos V e VI, referentes aos exercícios de 2019 e 2020, cujos levantamentos e demonstrativos foram enviadas ao representante legal do contribuinte através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, conforme Termo de Lavratura de Auto de Infração anexo ao presente Auto de Infração, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de acordo com a metodologia consignada nos artigos 10 e 11 da Portaria nº 445/98 do Secretário da Fazenda/BA e de acordo com a Instrução Normativa nº 56/207 do Superintendente da SAT/SEFAZ.

Consta a seguinte capitulação legal e penalidades aplicadas:

- Infração 01 foi lançado o valor de R\$ 4.609,61, com enquadramento legal no Art. 2º, inciso I, e art. 23-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 83, inciso I, do RICMS/BA e art. 13, I, da Portaria nº 445/98, com multa de 100% tipificada no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.
- Infração 02 foi lançado o valor de R\$ 78.265,21, com enquadramento legal no Art. 4º, § 4º, inciso IV, e art. 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 13, II, da Portaria nº 445/98, com multa de 100% tipificada no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.
- Infração 03 foi lançado o valor de R\$ 154.554,46, com enquadramento legal no Art. 6º, inciso IV, e art. 23, inciso I, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 217, do RICMS/BA e art. 10, I, alínea “a”, da Portaria nº 445/98, com multa de 100% tipificada no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.
- Infração 04 foi lançado o valor de R\$ 49.207,33, com enquadramento legal no Art. 6º, inciso IV, e art. 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 217, do RICMS/BA e art. 10, inciso I, alínea “b”, da Portaria nº 445/98, com multa de 60% tipificada no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 127 a 135, apresentando inicialmente um breve resumo da mesma, e, após destacar a tempestividade da peça defensiva e efetuar uma síntese dos fatos, passou a arguir a improcedência do lançamento por “*INVIABILIDADE DA EXAÇÃO FISCAL ANTE A MERA PRESUNÇÃO DA AUSÊNCIA DE REGISTRO*”, citando que as 4 (quatro) infrações suscitadas no auto de infração devem ser afastadas, visto que as conclusões alcançadas pelo autuante foram pautadas em fatos desconectados da sua realidade fática, considerando o real estoque titularizado, além de que o

autuante utilizou equivocada metodologia de apuração das supostas omissões, inexistindo, portanto, as práticas infratativas indicadas na autuação.

Pontuou que todas as infrações elencadas no auto de infração tomam como base o levantamento quantitativo do estoque, para então atribuir-lhe a ausência de recolhimento do ICMS nas saídas e entradas de mercadorias tributáveis, como também na condição de responsável pela antecipação tributária e de responsável solidário, quando adquirida mercadorias de terceiros, cujas práticas infrativas disso não proceder.

Ressaltou que foi exigido ICMS em virtude da suposta ausência de registro de notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias comercializadas, com base em *presunção*, sendo que, não bastasse a errônea metodologia aplicada pelo autuante à apuração da ausência de recolhimento do ICMS tomando como base o estoque de mercadorias, bem como as divergências relativas ao real quantitativo dos produtos de titularidade do impugnante, ressaltou o entendimento consolidado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, no Acórdão JJF 0035-02/19, de que a falta de registro de notas fiscais na escrituração contábil não autoriza a exigência do tributo, conforme excerto da ementa que transcreveu, afirmando, com isso, que o art. 42, IX, da Lei 7.014/1996 afasta a presunção invocada pelo autuante de que o tributo não foi recolhido, conforme entendimento do CONSEF, que anulou a exigência do tributo e converteu a exigência em multa.

No tópico seguinte, intitulado “*METODOLOGIA UTILIZADA PELO AGENTE FISCAL PARA APURAR AS OMISSÕES DE MERCADORIAS. DESCONSIDERAÇÃO DAS PERDAS ADMITIDAS PARA CADA SETOR. EQUÍVOCO NA APURAÇÃO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO*”, citou que o autuante empregou cálculo aritmético equivocado para apurar as omissões dos itens fiscalizados, de modo que o ICMS exigido no auto de infração é absolutamente ilíquido e incerto.

A título exemplificativo, mencionou o cálculo relacionado à mercadoria *Frango Avivip (001)* - item 10019 -, observada no Anexo II da infração 02, para a qual teria omitido saídas e entradas mediante levantamento quantitativo do estoque, encontra-se equivocado no que concerne à aplicação da perda estimada do setor, mencionando que os valores considerados no Anexo II levaram à conclusão de que teria omitido (VLOmiss) a entrada da mercadoria no montante total de R\$ 72.313,80, destacando que na hipótese em questão, devem ser explicitados os quesitos que fundamentaram a caracterização da omissão apontada pelo autuante:

Componentes da Apuração	
(A) EstIni - Estoque Inicial	21.676,00
(B) EntrNF - Entrada com Nota Fiscal	1.369.280,00
(C) SaídaNF - Saída de Mercadoria	1.370.465,00
(D) EstFinCalc - Estoque Final Calculado pela Auditoria	20.491,00
(E) EstFinInf - Estoque Final Informado pelo Contribuinte	18.111,00
(F) DifSemPerda - Diferença entre estoque final calculado e informado, sem considerar perdas	2.380,00
(G) PerdaSetor - Perda calculada com base em percentual específico de cada setor	13.770,00
(H) SaiBxEstq - Baixas de estoque em função de perdas	2,00
(I = (G - H)) PerdaAdmit - Perda admitida (perda do setor menos baixas de estoque por perda)	13.768,00
(J = (F - I)) QtdOmiss - Quantidade de itens cuja movimentação foi omitida (saída ou entrada)	11.388,00
(L) PreçoMéd - Preço médio	6,35
(K = (I x J)) VLOmiss - Valor das omissões	72.313,80

Aduziu que o estoque final de *Frango Avivip (001)* que informou de 18.111,00kg (E), enquanto que a diferença entre o estoque final calculado pela auditoria e o que informou, sem considerar as perdas próprias da mercadoria, é de 2.380,00kg (F), destacando que o erro do autuante está na quantidade de itens cuja movimentação foi omitida (saída ou entrada) (J).

Já em relação a omissão da mercadoria, disse que o autuante não considerou que possuía um “saldo” admitido ser perdido, sem que isso tenha o condão de refletir omissões praticadas, por se tratar de um fato inerente à natureza do produto, afiançando que a quantidade de omissões, no total de 11.388,00kg (J), advém da subtração entre a diferença de estoque sem considerar as perdas (F) e a perda admitida pelo setor (I), a qual já engloba as baixas em função da própria perda

observada no estoque.

Destacou que para cada setor/produto específico há uma perda do setor (G), que no caso em questão é 13.770,00kg, ou seja, teria o direito de “perder” a mercadoria até tal valor, sem que isso caracterizasse omissão tributária, enquanto que, quando realizada a apuração pelo autuante, a diferença entre o estoque final apurado e o que informou (F) deveria ser subtraída do saldo que ainda teria direito a perder (G), o que, de fato, foi realizado pelo agente fiscal, porém, o erro está relacionado ao ponto em que o autuante considera como omissa a quantidade de mercadoria que ainda poderia perder, uma vez que dentro dos limites de perda admitidos pelo setor, refutando, assim, qualquer prática infracional.

Após tecer outras considerações a este respeito, concluiu este tópico citando que no caso do exemplo citado do *Frango Avivip* (001) - item 10019, poderia ainda “*perder*” 11.388,00kg da mercadoria sem que isso fosse caracterizado como omissão, não podendo tal número ser compreendido como a quantidade de itens cuja movimentação foi omitida (J), conforme equivocadamente concluiu o autuante, já que a perda do setor para tal mercadoria é de 13.770,00kg (G); considerando as baixas de estoque em função de perdas de 2,00kg (H), restaria ainda dentro da perda admitida a quantidade de 13.768,00kg (I), sem que fossem caracterizadas omissões infracionais.

Ressaltou que no caso específico, foi identificada a diferença entre o estoque final calculado pelo autuante e o que informou, no total de 2.380,00kg (F), que se encontra dentro dos limites da perda admitida, já considerando as perdas por baixa do estoque, qual seja 13.768,00kg (I), repetindo que a subtração realizada pelo autuante [2.380,00kg (F) - 13.768,00kg (I)] reflete a quantidade de itens que ainda poderia perder sem que houvesse omissão caracterizada como prática de infração, e sendo identificada a diferença de estoque do item em quantidade **menor**, não há que se falar em omissão punível, destacando que o equívoco do autuante se repetiu em relação aos outros itens que apontou, fl. 131.

Finalizou este tópico sintetizando que na apuração de omissão de diversos itens, o autuante subtraiu a perda admitida pelo setor (G) da diferença entre o estoque informado pelo contribuinte e aquele calculado pela auditoria (F), sem considerar que esta diferença deveria ser englobada no quantitativo de perda aceito para cada mercadoria.

Adentrou ao tópico seguinte intitulado “*EQUIVOCIDADE DO AGENTE FISCAL QUANTO À REALIDADE MATERIAL DO ESTOQUE DO IMPUGNANTE. REGISTRO DE INVENTÁRIO DEVIDAMENTE TRANSMITIDO (SPED). ANÁLISE DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DAS MERCADORIAS*

, mencionou que no Anexo II do auto de infração é indicada infração com a mercadoria do item 10535 - *Peito Fgo Avivip* (030), que supostamente teria sido omitida no total de 26.018,00, o que, ao seu entender, não merece prosperar tendo em vista que o estoque final da mercadoria que informou seria de 26.353kg, todavia, o inventário que elaborou, (DOC. 4) aponta que a quantidade indicada como estoque final da mercadoria foi de 353kg, muito distante do valor consignado no auto de infração:

Código do item	Descrição item	Quantidade	Unidade	Valor Unitário	Valor Item	Valor Item (IR)
10535	PEITO FGO AVIVIP (030)	353,000	KG	6,16	2.172,78	0,00

Disse que as incorreções praticadas pela fiscalização não se esgotam por aqui, o que também se observa na identificação incorreta de entrada e saída de mercadorias. A este respeito consignou que, ainda no Anexo II, item 10698 - Peixe Posta Corvina Peixe Vivo Pct 1kg, o autuante indicou o total de saída de 16.155kg, com omissão no valor de R\$ 180.297,00, que não merece prosperar tendo em vista que, em conformidade com a planilha respaldada nas notas fiscais emitidas, (DOC. 5 – arquivo integral em Excel, anexado à mídia virtual), a saída total da mercadoria foi de 2.715kg, fato que desvela a inocorrência da acusação.

Acrescentou que os extratos de produtos (DOC. 6), gerados com base nos documentos fiscais de entrada e saída das mercadorias, evidenciam divergências na quantidade indicada pelo autuante

ao menos em relação aos seguintes itens: a) 7675 - Alvej Il Azul Brilux Multi; b) 8584 - Filé Peito Seara Bdj 1kg; c) 8921 - Arroz Parbolizado Tio Mingote 1kg; d) 9507 - Arroz Parboilizado Caçarola 1kg Tipo 1; e) 10521 - Bisc. Salgado 80g Hits Presunto Sol; f) 10522 - Bisc. Salgado 80g Hits Churrasco Sol; g) 13044 - Charque DT J.Beef; h) 13140 - Peixe Cavalinha 3/4; i) 13199 - Sabbon. Even 85g Manteiga de Karite, aduzindo, ainda, que a autuação no período de 2020 também é desacertada, visto que, observando-se o Anexo II do auto, verifica-se que as saídas dos itens 11187, 10912, 13344, 13484, 13532, 14126, 8096, 8106, 8291, 9775 e 9898 foram auditadas de forma desconexa aos registros de saída, os quais podem ser observados nos extratos dos produtos (DOC. 7).

Passo seguinte adentrou ao tópico “*MERCADORIA ADQUIRIDA PARA ENTREGA FUTURA. INDEVIDO APONTAMENTO DA NO ESTOQUE. ERRO ESCUSÁVEL. INOCORRÊNCIA DE INFRAÇÃO FISCAL*”, onde cita que há ainda que ser observada a infração constante no Anexo II, relativa ao item 11762 - *Peito Frango Aveslan*, para o qual equivocadamente foi constatada a presença da mercadoria no seu estoque.

Apontou que o autuante consignou a diferença entre o estoque final apurado e o que informou, no total de 45.540kg, o que caracterizaria a prática de infração omissiva de R\$ 341.550,00, entretanto, o que ocorreu foi um erro escusável por sua parte.

Explicou que adquiriu tais mercadorias sob o CFOP 5116 - *venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura*, conforme comprovam as notas fiscais de aquisição da mercadoria (DOC. 8), conforme cópia do Danfe 126.018, fl. 133.

Desta forma disse que o referido produto não se encontrava efetiva e materialmente no estoque para comercialização, pois se tratava de mercadorias adquiridas para entrega futura que não deveriam ter sido contabilizadas em estoque naquele momento, razão pela qual a infração não pode ser mantida.

Em seguida adentrou ao tópico intitulado “*ERRO MATERIAL NA AUTUAÇÃO QUE FULMINA DE NULIDADE O AUTO DE INFRAÇÃO. EXIGÊNCIA FISCAL ILÍQUIDA E INCERTA*”, onde cita que todas as inconsistências de apuração de estoque sinalizadas nos tópicos anteriores desvelam, de maneira inconteste, que a exigência fiscal consubstanciada no auto de infração é absolutamente nula, pois carece de liquidez e certeza.

Para efeito de consubstanciar seu argumento transcreve ementas deste CONSEF e do TATE, arrematando que os equívocos no levantamento quantitativo do estoque incorridos pelo autuante fulminam de nulidade as infrações e o próprio auto de infração, impondo-se sua anulação para, havendo interesse do fisco, realizar nova fiscalização com o emprego da metodologia adequada, imprescindível para constatar ou não a ausência de recolhimento do tributo.

Como conclusão requereu seja julgado improcedente o auto de infração, em virtude da insubsistência das infrações tributárias, com o cancelamento do crédito tributário e multa exigidos nas infrações impugnadas, com o consequente arquivamento do processo administrativo fiscal, postulando, ainda, a produção de provas pelos meios permitidos, especialmente a juntada de todos documentos anexos e perícia técnica.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 174 a 182, passando, após breve introdução, a se reportar a cada item constante da impugnação, consoante a seguir.

Ao se reportar aos argumentos defensivos relacionados ao tópico “*IMPROCEDÊNCIA DAS PRÁTICAS INFRATIVAS CONSTANTES NO AUTO DE INFRAÇÃO IMPUGNADO. INVIALIDADE DA EXAÇÃO FISCAL ANTE A MERA PRESUNÇÃO DA AUSÉNCIA DE REGISTRO*”, ressaltou que os trabalhos de Auditoria Fiscal que resultaram na lavratura do Auto de Infração em tela, foram respaldados nos registros digitais informados pelo autuado, em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, bem como nos Documentos Fiscais Eletrônicos – NF-e, emitidos e recebidos pelo autuado, tudo em estrita observância das normas tributárias vigentes, notadamente quanto ao artigo 249 do RICMS/BA, preconizando que o contribuinte obrigado ao envio da EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09 e as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 09/08 e no

Guia Prático da EFD-ICMS/IPI.

Quanto à metodologia adotada para a realização do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, observou-se estritamente a disciplina e as orientações contidas na Portaria nº 445/98, do Secretário da Fazenda do Estado da Bahia, notadamente em seus artigos 12 a 14, que tratam da situação de ocorrência de omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, fato que aconteceu na auditoria realizada junto ao contribuinte autuado. Além disso, seguiu-se rigorosamente as normas e regras previstas no Roteiro de Auditoria de Estoque - AUDIF 207, previsto no PRS - Procedimentos e Rotinas SEFAZ, culminando com a lavratura do referido Auto de Infração através do Sistema de Lançamento de Crédito Tributário - SLCT.

Portanto, não concordou com as alegações defensivas, citando que sem apresentação de provas e fundamentos, tenta macular a metodologia adotada na realização dos trabalhos de auditoria.

Quanto ao mérito, disse que o autuado está totalmente equivocado em sua impugnação, haja vista que, embora tenha ocorrido omissões tanto de entradas como de saídas, a omissão de maior valor monetário foi a omissão de saídas, portanto, não há que falar em presunção, situação que ocorre quando a omissão de entrada é maior do que a de saída, fato que não ocorreu, ou quando o contribuinte omite a escrituração de notas fiscais de aquisição e/ou entradas de mercadorias em sua escrituração fiscal e contábil, que também não foi o caso.

Naquilo que se relaciona ao tópico “*METODOLOGIA UTILIZADA PELO AGENTE FISCAL PARA APURAR AS OMISSÕES DE MERCADORIAS. DESCONSIDERAÇÃO DAS PERDAS ADMITIDAS PARA CADA SETOR. EQUÍVOCO NA APURAÇÃO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO*”, pontuou que o autuado alega que foi empregado cálculo aritmético equivocado para apurar as omissões dos itens fiscalizados, de modo que o ICMS exigido no auto de infração é absolutamente ilíquido e incerto.

Após reproduzir os argumentos defensivos atinentes a este item, destacou os seguintes trechos da defesa:

- *O erro está relacionado ao ponto em que o agente fiscal considera como omissa a quantidade de mercadoria que o impugnante ainda poderia perder, uma vez que dentro dos limites de perda admitidos pelo setor, refutando-se qualquer prática infracional pelo contribuinte.”*
- *No caso específico, foi identificada a diferença entre o estoque final calculado pela fiscalização e o informado pelo contribuinte no total de 2.380,00kg (F); tal montante se encontra dentro dos limites da perda admitida, já considerando as perdas por baixa do estoque, qual seja 13.768,00kg (I).”*
- *Em síntese: na apuração de omissão de diversos itens, o agente fiscal subtraiu a perda admitida pelo setor (G) da diferença entre o estoque informado pelo contribuinte e aquele calculado pela auditoria (F), sem considerar que esta diferença deveria ser englobada no quantitativo de perda aceito para cada mercadoria.”*

A este respeito, ponderou que não existe na legislação do ICMS estadual, nenhuma previsão para que o contribuinte, a seu bel prazer, faça estimativa de perdas de itens de mercadorias, seja por que motivo for, para equalização de seus estoques de mercadorias, dizendo ser por demais conhecida a regra prevista no art. 312, Inciso IV, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que trata da questão referente ao estorno de crédito em decorrência de perdas de mercadorias motivadas por furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.

Assim, prosseguiu, caberia ao autuado identificar ao longo do exercício fiscal a existência de perdas de cada item de mercadoria, de per si, e proceder em consonância com as regras regulamentares, mormente a prevista no § 2º do referido artigo, que trata do procedimento para a efetivação do devido estorno de crédito nas situações de perdas comprovadas.

Por outro lado, informou que foi considerado no levantamento quantitativo de estoque, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria, o percentual de 0,99% - comércio de atacarejo, aplicado sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período, conforme previsão contida no Inciso VII do § 1º da Portaria nº 445/98.

Desta forma, sustentou que as razões de defesa apresentadas pelo autuado neste item, ou seja, **limites de perdas admitidas pelo setor**, não encontram nenhum amparo legal, notadamente porque o autuado não exerce atividade industrial ou fabril, onde admite-se perdas estimadas em determinadas atividades, por não ter identificado previamente as “supostas” perdas de mercadorias e efetuado o devido estorno de crédito referente às respectivas entradas, mediante emissão de documento fiscal para tal finalidade e também porque lhe foi concedido o tratamento fiscal de perdas setoriais prevista na Portaria 445/98, acima comentada.

Adentrou, em seguida, ao enfrentamento dos argumentos relacionados ao tópico “**EQUIVOCIDADE DO AGENTE FISCAL QUANTO À REALIDADE MATERIAL DO ESTOQUE DO IMPUGNANTE. REGISTRO DE INVENTÁRIO DEVIDAMENTE TRANSMITIDO (SPED). ANÁLISE DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DAS MERCADORIAS**”, onde, após resumir os argumentos defensivos, ressaltou que não criou ou adivinhou nenhuma informação relativo a estoques, entradas e saídas de mercadorias. Todos os dados e informações que compõe o levantamento quantitativo de estoque foram importados da EFD enviada pelo autuado com Notas Fiscais de entradas e saídas importadas do banco de dados SPED da SEFAZ/BA. Portanto, não há que se falar que o autuado indicou no levantamento quantidade de estoque final de determinado item de mercadoria diferentemente do informado no inventário pelo autuado.

Destacou os exemplos citados pelo autuado:

- Item de código 10535 – Peito Fgo Avivip. Abaixo, colado no texto tela do referido item no Registro de Inventário, observamos dois lançamentos nas quantidades de 353,000 e 26.000,000 KG, totalizando 26.353,000, exatamente idêntico ao consignado no levantamento a título de estoque final, conforme Inventário levantado em 31/12/2020, informado no Bloco H, registro H010, arquivo digital enviado no mês de fevereiro de 2021, tela fl. 179;

SIAF 4.0.01 - PA-020 - Registro de Inventário Empresa: ATAKAI 25 COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - OS - 50192023 - IE - 120070776 Banco de dados: 0880263000353_E -

Seleção de período		Filtro Campo				Configuração				Opções de exibição					
		Código do Item	<input checked="" type="radio"/> Automático	<input type="checkbox"/> Qualquer parte do campo					<input checked="" type="radio"/> Todos						
		Conteúdo	<input type="radio"/> Após concluir digitação	Filtrar					<input type="radio"/> Itens de prop. do informante e em seu poder						
31/12/2020 (Arq-1000) ▾		10535									<input type="radio"/> Itens de prop. do informante em posse de terceiros				
											<input type="radio"/> Itens de prop. de terceiros em posse do informante				
	CodItem	Descrição	Unid	Quant	VlUnit	VlItem	IndProp	CodPart	Comp	CodCta	Arquivo				
▶	10535	PEITO FGO AVIVIP (030)	KG	353.000	6,16	2.172,78	0	0	0	100056	10001				
	10535	PEITO FGO AVIVIP (030)	KG	26.000,000	5,60	145.651,82	1	2000006351	0	100056	10001				

- Quanto ao outro item citado, de código 10698 - Peixe Posta Corvina Peixe Vivo Pct 1kg, sob a alegação de que o agente fiscal considerou saídas totais do exercício de 2020 em 16.155Kg e que o correto seria 2.715kg, também não procede, conforme se pode observar no quadro abaixo, extraído da EFD do autuado, onde constata-se a quantidade comercializada do referido item de mercadoria, convertida em KG, unidade de inventário informada pelo mesmo.

Lista de operações com itens

Opções de exibição

Seleção do período	Parâmetros de abertura	Filtro Campo	Configuração	
Definir período como default	Tipo de operação	Descrição do Item	<input checked="" type="radio"/> Automático	<input type="checkbox"/> Qualquer parte do campo
	Período	Conteúdo	<input type="radio"/> Após concluir digitação	Filtrar

saída de saídas para item 10698

Dta	Lanc	NumDoc	ChvNfe	CodMod	CNPJ	CodItem	NCM	CodGrupoEstc	Descrição	Quant	Unid	UnidInv	FatConv	QuantConv	CST	CFOP	VlItem
31/03/2020	Sim	2003	0	65	0	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15.000	UN	KG	1.000	15.000	000	5102	193,
23/12/2020	Sim	70307	292012088026300...	55	0880263000...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	150.000	CX	KG	15.000	2.250.000	090	5152	1.869,
23/12/2020	Sim	70310	292012088026300...	55	0599033500...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15.000	CX	KG	15.000	225.000	000	5102	254,
23/12/2020	Sim	70310	292012088026300...	55	0599033500...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15.000	CX	KG	15.000	225.000	000	5102	254,
26/12/2020	Sim	70363	292012088026300...	55	1297637400...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15.000	CX	KG	15.000	225.000	000	5102	254,
29/12/2020	Sim	70418	292012088026300...	55	0880263000...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	750.000	CX	KG	15.000	11.250.000	090	5152	9.346,
31/12/2020	Sim	70486	292012088026300...	55	0513748200...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15.000	CX	KG	15.000	225.000	000	5102	254,
31/12/2020	Sim	2012	0	65	0	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	116.000	CX	KG	15.000	1.740.000	000	5102	29562,

Aliado a isto, acresceu que ampliando a coluna quantidade Convertida, tem-se a totalização de 16.155,00 KG, que coincide com a informação constante do levantamento de estoque.

10698		Definir período como default	Período	Conteúdo			Após concluir digitação				
CodGrupoEstc	Descrição			Quant	Unid	UnidInv	FatConv	QuantConv	CST	CFOP	VlItem
10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG			15,000	UN	KG	1,000	15.000	000	5102	193,20
10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG			150,000	CX	KG	15,000	2.250,000	090	5152	1.869,30
10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG			15,000	CX	KG	15,000	225,000	000	5102	254,85
10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG			15,000	CX	KG	15,000	225,000	000	5102	254,85
10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG			15,000	CX	KG	15,000	225,000	000	5102	254,85
10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG			750,000	CX	KG	15,000	11.250,000	090	5152	9.346,50
10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG			15,000	CX	KG	15,000	225,000	000	5102	254,85
10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG			116,000	CX	KG	15,000	1.740,000	000	5102	29.562,60

Com base nos dados acima postos, sustentou que os argumentos defensivos não procedem.

No que diz respeito aos argumentos defensivos inerentes ao tópico “*MERCADORIA ADQUIRIDA PARA ENTREGA FUTURA. INDEVIDO APONTAMENTO DA NO ESTOQUE. ERRO ESCUSÁVEL. INOCORRÊNCIA DE INFRAÇÃO FISCAL*”, observou que aqui o autuado alegou que a infração constante no Anexo II, relativa ao item 11762 - Peito Frango Aveslan, não deve prosperar, onde, equivocadamente foi constatada a presença da mercadoria no seu estoque.

Citou que o autuado alegou que foi consignada a diferença entre o estoque final calculado na fiscalização e o que informou no total de 45.540kg, o que caracterizaria a prática de infração omissiva de R\$ 341.550,00.

A este respeito disse que foi alegado pelo autuado que houve, em verdade, um erro escusável de registro por sua parte, ou seja, adquiriu tais mercadorias sob o CFOP 5116 - venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura, conforme comprovam as notas fiscais de aquisição da mercadoria (DOC. 8), portanto, o referido produto não se encontrava efetiva e materialmente no estoque para comercialização, pois se tratava de mercadorias adquiridas para entrega futura que não deveriam ter sido contabilizadas em estoque naquele momento, razão pela qual a infração não pode ser mantida.

Neste sentido informou que não foram considerados no levantamento de estoque as entradas de mercadorias originária dos CFOPs: 1.116 - Compra para indústria originada de encomenda para recebimento futuro, 1.117 - Compra para comercialização originada de encomenda para recebimento futuro, 1.922 - Lanç. efetivo a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro e quanto às saídas, com o CFOP 5.905 - Remessa para depósito fechado ou armazém-geral, portanto, sustentou que as considerações apresentadas pelo autuado são improcedentes e inconsistentes, haja vista que as operações comerciais de simples remessas e para recebimento futuro por não ser tais operações tributadas e tratar-se de entradas e/ou saídas simbólicas, os correspondentes documentos não foram considerados no levantamento.

Por fim, naquilo que pertine ao tópico “*ERRO MATERIAL NA AUTUAÇÃO QUE FULMINA DE NULIDADE O AUTO DE INFRAÇÃO. EXIGÊNCIA FISCAL ILÍQUIDA E INCERTA*”, citou que o autuado alegou que as inconsistências de apuração de estoque sinalizadas nos tópicos anteriores desvelam, de maneira inconteste, que a exigência fiscal consubstanciada no auto de infração é absolutamente nula, pois carece de liquidez e certeza, tendo ainda citado em seu benefício o acórdão nº 0223-11/23-VD (DOC. 9), deste CONSEF, que declarou a nulidade do auto de infração em razão da falta de certeza do lançamento fiscal, uma vez observados vícios de incongruência, inconsistência ou imprecisão que afetam a sua eficácia, tal como ocorre no caso em análise, além de transcrever ementas de acórdãos referentes à julgamentos improcedentes.

Nesta ótica, disse que foi alegado pelo autuado que os equívocos no levantamento quantitativo do estoque incorridos pelo autuante fulminam de nulidade as infrações e o próprio auto de infração,

impondo-se sua anulação para, havendo interesse do fisco, realizar nova fiscalização com o emprego da metodologia adequada, imprescindível para constatar ou não a ausência de recolhimento do tributo, impondo-se sua total improcedência.

A este respeito sustentou que o autuado não apresentou neste tópico nenhuma comprovação de suas alegações defensivas, enquanto que todas as ementas de Acórdãos transcritas pelo mesmo não guardam nenhuma relação com os fatos apontados no auto de infração em apreço, razão pelo qual entende que não devem prosperar seus infundados argumentos.

Concluiu pugnando pela Procedência integral do presente Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração sob análise abrange a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 286.636,61, mais multas, decorrentes de quatro imputações, todas relacionadas a levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, em exercício fechado, sendo que a primeira infração trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, exercício de 2019, enquanto as demais estão relacionadas a omissão de entradas de mercadorias, cuja exigência fiscal foi feita com base na presunção legal de que essas entradas de mercadorias omitidas, tiveram seus pagamentos realizados com recursos provenientes de operações de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, também não contabilizadas, estas relacionadas o exercício de 2020.

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por erro material no lançamento, fulminando a exigência de incerteza e iliquidez.

Não é o que vejo nestes autos. Em primeiro lugar o autuado não apontou, com consistência, erro de qualquer espécie cometido pelo autuante e que estariam evidenciados nas diversas planilhas sintéticas e analíticas elaboradas pelo autuante, as quais, embasam o lançamento, que se apresenta de forma robusta, com fundamentação correta, atendendo todas as normas estabelecidas pela Portaria nº 445/98, que orienta e disciplina a execução do levantamento quantitativo de estoque, assim como o roteiro de auditoria fiscal aplicável ao caso em questão.

De maneira que não há que se cogitar de existência de lançamento com base em mera presunção, tendo em vista que a autuação foi levada a efeito com respaldo nos registros digitais informados pelo autuado, em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, bem como nos Documentos Fiscais Eletrônicos – NF-e, emitidos e recebidos registrados.

Em relação as ementas referentes a julgados realizados por este CONSEF e pelo TATE, trazidas pelo autuado com o intuito de consubstanciar seu pedido de nulidade, as mesmas não servem como paradigma já que em nada se relacionam aos fatos apurados e discutidos nestes autos.

No que toca à metodologia adotada para a realização do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, foi observado pelo autuante as orientações contidas na Portaria nº 445/98, da SEFAZ, além do autuante ter seguido as normas e regras previstas no Roteiro de Auditoria de Estoque - AUDIF 207, previsto no PRS - Procedimentos e Rotinas SEFAZ, portanto, nada a censurar.

Naquilo que se relaciona ao pedido de nulidade por desconsideração pelo autuante das perdas admitidas para cada setor, isto é, que foi considerado como omissa a quantidade de mercadoria que ainda poderia perder, uma vez que dentro dos limites de perda admitidos para o setor, citando como exemplo a mercadoria “Frango Avivip”, se trata de outro argumento sem amparo na legislação.

A este respeito assiste razão ao autuante quando afirma que “*não existe na legislação do ICMS estadual, nenhuma previsão para que o contribuinte, a seu bel prazer, faça estimativa de perdas de itens de mercadorias, seja por que motivo for, para equalização de seus estoques de mercadorias, dizendo ser por demais conhecida a regra prevista no art. 312, Inciso IV, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que trata da questão referente ao estorno de crédito em decorrência de perdas de mercadorias motivadas por furto, roubo,*

perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar".

Vejo que, caberia ao autuado, mensalmente ou no final do exercício, com o objetivo de equalizar seu estoque, identificar as perdas ocorridas por cada item de mercadoria, e emitir documento fiscal para efeito de baixa no estoque e estorno do crédito utilizado em relação a essas aquisições, o que não foi feito.

Portanto, o argumento defensivo (perda no setor que poderia ocorrer) não tem qualquer repercussão no levantamento quantitativo, enquanto que o levantamento fiscal considerou, corretamente, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria, o percentual de 0,99% - comércio de atacarejo, aplicado sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período, conforme previsão contida no Inciso VII do § 1º da Portaria nº 445/98.

Não acolho, pois, os argumentos defensivos a título de nulidade do Auto de Infração.

Em relação aos argumentos relacionados ao mérito da autuação, de logo, fica indeferido o pedido de realização de perícia técnica formulado pelo autuado, com base no Art. 147, incisos I e II do RPAF/BA, vez que, além de não ter sido carreado aos autos nada que justifique a realização da aludida perícia, considero que já se encontram presentes nos autos todos os elementos suficientes à formação de meu convencimento como julgador.

No que tange ao argumento de que houve divergência entre o inventário declarado na EFD e o considerado pelo autuante, e, por igual, em relação as notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, se trata de argumentações que não se confirmaram.

Isto porque, conforme se verifica através das diversas planilhas juntadas aos autos pelo autuante, todos os dados que integram os levantamentos foram extraídos das EFDs enviadas, importadas do banco de dados SPED da SEFAZ/BA, não se confirmando, portanto, que houve indicação no levantamento quantidade de estoque final de determinado item de mercadoria diferentemente do informado no inventário pelo autuado.

Esta situação foi confirmada pelo autuante quando analisou os exemplos apresentados pelo autuado, que abaixo os reproduzo:

- *"Item de código 10535 – Peito Fgo Avivip. Abaixo, colado no texto tela do referido item no Registro de Inventário, observamos dois lançamentos nas quantidades de 353,000 e 26.000,000 KG, totalizando 26.353,000, exatamente idêntico ao consignado no levantamento a título de estoque final, conforme Inventário levantado em 31/12/2020, informado no Bloco H, registro H010, arquivo digital enviado no mês de fevereiro de 2021, tela fl. 179";*

Seleção de período		Filtro Campo		Configuração		Opções de exibição	
		Código do Item		<input checked="" type="radio"/> Automático	<input type="checkbox"/> Qualquer parte do campo		
		Conteúdo		<input type="radio"/> Após concluir digitação	Filtrar		
10535							
	CodItem	Descrição	Unid	Quant	VLUnit	VlItem	IndProp
►	10535	PEITO FGO AVIVIP (030)	KG	353,000	6,16	2.172,78	0
	10535	PEITO FGO AVIVIP (030)	KG	26.000,000	5,60	145.651,82	1
	CodPart	Comp	CodCta	Arquivo			
		0	100056	10001			
		0	100056	10001			

- *"Quanto ao outro item citado, de código 10698 - Peixe Posta Corvina Peixe Vivo Pct 1kg, sob a alegação de que o agente fiscal considerou saídas totais do exercício de 2020 em 16.155Kg e que o correto seria 2.715kg, também não procede, conforme se pode observar no quadro abaixo, extraído da EFD do autuado, onde constata-se a quantidade comercializada do referido item de mercadoria, convertida em KG, unidade de inventário informada pelo mesmo", neste caso constata-se a totalização de 16.155,00Kg, que coincide com a informação constante do levantamento de estoque, conforme ressaltado pelo autuante.*

Lista de operações com itens																	
Ações de exibição				Seleção do período		Parâmetros de abertura		Filtro									
				Definir período como default		Tipo de operação		Configuração									
saída de saídas para item 10698				Periodo		Descrição do Item		Automático	<input type="checkbox"/> Qualquer parte do campo	<input checked="" type="radio"/> Após concluir digitação	Filtrar						
Dta	Lanc	NumDoc	ChvNfe	CodMod	CNPJ	CodItem	NCM	CodGrupoEst	Descrição	Quant	Unid	UnidInv	FatConv	QuantiConv	CST	CFOP	VItem
31/03/2020	Sim	2003	0	65	0	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15,000	UN	KG	1,000	15,000	000	5102	193,
23/12/2020	Sim	70307	292012088026300...	55	0880263000...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	150,000	CX	KG	15,000	2.250,000	090	5152	1.869,
23/12/2020	Sim	70310	292012088026300...	55	0599033500...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15,000	CX	KG	15,000	225,000	000	5102	254,
23/12/2020	Sim	70310	292012088026300...	55	0599033500...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15,000	CX	KG	15,000	225,000	000	5102	254,
26/12/2020	Sim	70363	292012088026300...	55	1297637400...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15,000	CX	KG	15,000	225,000	000	5102	254,
29/12/2020	Sim	70418	292012088026300...	55	0880263000...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	750,000	CX	KG	15,000	11.250,000	090	5152	9.346,
31/12/2020	Sim	70486	292012088026300...	55	0513748200...	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	15,000	CX	KG	15,000	225,000	000	5102	254,
31/12/2020	Sim	2012	0	65	0	10698	03038910	10698	PEIXE POSTA CORVINA PEIXE VIVO PCT 1KG	116,000	CX	KG	15,000	1.740,000	000	5102	29562

No que diz respeito a alegação de que foram incluídas indevidamente no levantamento quantitativo mercadorias adquiridas para entrega futura, se trata de outro argumento não confirmado, razão pela qual as argumentações trazidas pelo autuado não podem ser acolhidas.

Vejo que foi alegado pela defesa que a infração constante no Anexo II, relativa ao item 11762 - Peito Frango Aveslan, não deve prosperar, pois, de forma equivocada foi constatada a presença da mercadoria no seu estoque.

Para justificar seu argumento, foi alegado pelo autuado que houve, em verdade, um erro escusável de registro por sua parte, ou seja, adquiriu tais mercadorias sob o CFOP 5116 - venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura, conforme comprovam as notas fiscais de aquisição da mercadoria (DOC. 8), portanto, o referido produto não se encontrava efetiva e materialmente no estoque para comercialização, não podendo ser considerada no estoque.

Diferentemente do quando alegado pelo autuado, o autuante comprovou que não foram considerados no levantamento de estoque as entradas de mercadorias originárias dos CFOPs: 1.116 - Compra para indust. originada de encomenda para recebimento futuro, 1.117 - Compra para comerc. originada de encomenda para recebimento futuro, 1.922 - Lanç. efet. a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro e quanto às saídas, com o CFOP 5.905 - Remessa para depósito fechado ou armazém-geral, portanto, não se confirmaram as alegações defensivas, que, aliás, não indicou com consistência tais ocorrências.

Em relação ao pedido formulado para cancelamento das multas aplicadas esclareço que as mesmas possuem previsão legal, enquanto que este órgão julgador administrativo não possui competência para tal mister.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207098.0005/23-1, lavrado contra **ATAKAI 25 COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 286.636,61, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 237.429,28 e de 60% sobre R\$ 49.297,33, previstas no Art. 42, incisos III, “g” e II, “d”, da Lei nº 7.014/96 de dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA