

| | |
|------------|--|
| PROCESSO | - A. I. N° 269198.0016/22-6 |
| RECORRENTE | - CEREALISTA ELIBAHIA LTDA. |
| RECORRIDA | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL |
| RECURSO | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0148-04/24-VD |
| ORIGEM | - DAT NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA |
| PUBLICAÇÃO | - INTERNET: 29/10/2025 |

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0379-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇAS DE ENTRADAS E SAÍDAS. EXIGÊNCIA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA – OPERAÇÕES DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS ENTRADAS. Comprovado que o recolhimento do imposto efetuado pelo sujeito passivo ocorreu após a lavratura do Auto de Infração. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 05/09/2022, refere-se à cobrança de ICMS no valor total de R\$ 88.830,25, pela constatação do cometimento de 04 infrações, das quais foi recorrida apenas a infração 04:

“(...)

Infração 04 - 004.005.005 - Falta de recolhimento do imposto 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 entradas - 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2022, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 40.934,51, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96;

A Decisão recorrida foi proferida nos seguintes termos:

“O presente Auto de infração lavrado em 05/09/2022 e diz respeito à cobrança de ICMS no valor total de R\$ 88.830,25, pela constatação das seguintes infrações:

(...)

Infração 04 - 004.005.005 - Falta de recolhimento do imposto 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 entradas - 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 40.934,51, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração visto que as acusações estão postas de maneira clara, sendo possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito. O enquadramento legal das infrações e respectivas penalidades foram feitos em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

A auditoria foi realizada com base na Escrituração Fiscal Digital - EFD, portanto, todos os documentos apontados no levantamento fiscal são de seu conhecimento e estão informados em sua escrita fiscal. Ademais, constato que as infrações encontram-se devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram enviadas ao autuado. Assim é que o contribuinte clara e expressamente se defendeu do que lhe estava sendo imputado, inclusive, na Defesa apresentada, com base nos dados que lhe foram fornecidos,

demonstrando conhecer perfeitamente as acusações que lhe foram imputadas.

Sustentou também o defensor, em relação às infrações decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, no caso infrações 02 e 04, que os estoques iniciais e finais considerados pela fiscalização encontram-se comprometidos, pois, os saldos de estoques dos exercícios anteriores de 2019 e 2020, por ele escriturados encontram-se incorretos.

Explicou que no período de agosto de 2019, cerca de 1900 notas fiscais de entrada, por um erro material deixaram de ser escrituradas no seu arquivo EFD, e, consequentemente produziram reflexos no exercício de 2021, por entender que a contagem do estoque segue uma linha contínua, sempre partindo do saldo final imediatamente anterior.

Tal argumento não pode ser acatado, pois diferentemente da interpretação trazida pelo defensor, o livro Registro de Inventário tem o objetivo de registrar todas as mercadorias existentes em estoques quando do levantamento do balanço da empresa. Obviamente, trata-se de uma contagem física e não escritural, portanto, a falta de registro de notas fiscais de entradas no exercício de 2019, não traz qualquer repercussão nos livros de inventário de 2020 e 2021, estes, utilizados, pela fiscalização para extrair, corretamente, as quantidades dos estoques iniciais e finais do exercício fiscalizado, no caso 2021.

Ressalto que a fiscalização foi efetuada através das EFDs enviadas pelo contribuinte, sendo de sua inteira responsabilidade as informações ali prestadas.

Em relação a decisão contida no Acórdão CJF N° 0054-11/23-VD proferido no PAF 2691980009/21-1, lavrado contra esta mesma empresa, resultante também da auditoria de levantamento quantitativo de estoques relativo aos exercícios de 2019 e 2020, cuja decisão foi pela nulidade da infração esclareço que a mesma não serve de paradigma para o deslinde da questão, vez que, se trata de situação diversa da que ora se analisa pois, o questionamento trazido pelo defensor em relação ao livro Registro de Inventário foi de que as quantidades utilizadas pelo fiscal autuante não refletiam a posição dos produtos no estoque do fim do ano e sim a posição do dia em que o arquivo foi criado, no caso dias 02/03/2020 (2019) e 27/01/2021 (2020), conforme se verifica de excerto do voto do referido Acórdão:

“Quanto ao próprio inventário, que o recorrente alega também conter erros, ao apresentar prints de sua escrituração de um inventário em 02/03/2020 e 27/01/2021, que alegadamente, foram transportados para 31.12.2019 e 31.12.2020, ao fazer consulta de 02 itens do inventário em 02.03.2020, Café São Vicente e Leite Condensado ITALAC 395G, os valores de 2990 e 1394 unidades, são os mesmos do demonstrativo do inventário do dia 31.12.2019, ficando evidente que em se apurando que tais fatos se comprovem verdadeiros, devem também ser autorizados à correção da EFD, visto não haver vedação à justa correção de erros materiais, não havendo condição legal de se manter o contribuinte aprisionado a um erro material comprovado, exigindo imposto indevido. No mais, como já comentado, cabe multa por descumprimento de obrigação acessória.

Assim, voto pela nulidade da infração 3, devendo ser renovado o procedimento quanto às falhas comprovadas, intimando-se o contribuinte a corrigir a EFD com a inserção das notas e demais erros que sejam porventura constatados e justificados.”

Quanto aos supostos equívocos cometidos pela fiscalização relacionados a: “erros de conversão de unidades de várias mercadorias”, não inclusão de notas fiscais de entradas, etc. trata-se de supostas incorreções, que inclusive foi a razão pela qual o processo foi convertido em diligência por este órgão julgador, não sendo motivo para anulação do lançamento, conforme se verifica através dos arts. 18, § 1º e 19 do RPAF/BA, a seguir transcritos:

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

No mérito,

Em relação à infração 04 o sujeito passivo na apresentação da defesa contestou a infração fincado basicamente em dois argumentos:

(i) inconsistências nas quantidade dos estoques iniciais e finais considerados pela fiscalização, pois os saldos de estoques dos exercícios anteriores de 2019 e 2020, por ele escriturados nos livros Registro de Inventário inseridos em suas EFDs encontram-se incorretos.

(ii) erros de conversão de unidades de várias mercadorias”, a exemplo, de detergentes, cafés, açucares, sob o argumento de que informou no seu registro de entradas quantidades já convertidas e no levantamento quantitativo foi efetuada uma nova conversão.

Em relação ao primeiro argumento, “inconsistências nas quantidades dos estoques iniciais e finais considerados pela fiscalização”, observo que são as mesmas questões já anteriormente enfrentadas nas análises das preliminares, as quais me posicionei no sentido de não serem admitidas, as quais ficam ratificadas:

“Tal argumento não pode ser acatado, pois diferentemente da interpretação trazida pelo defendente o livro Registro de Inventário tem o objetivo de registrar todas as mercadorias existentes em estoques quando do levantamento do balanço da empresa. Obviamente trata-se de uma contagem física e não escritural, portanto, a falta de registro de notas fiscais de entradas no exercício de 2019, não traz qualquer repercussão nos livros de inventário de 2020 e 2021, estes utilizados, pela fiscalização para extraír, corretamente, as quantidades dos estoques iniciais e finais do exercício fiscalizado, no caso 2021.

Ressalto que a fiscalização foi efetuada através das EFD's enviadas pelo contribuinte, sendo de sua inteira responsabilidade as informações ali prestadas.”

Em consequência não há qualquer correção a ser efetuada dos estoques iniciais e finais considerados pela fiscalização.

No segundo argumento relacionado a “erros de conversão de unidades de várias mercadorias” foi afirmado pelo defendente que as quantidades informadas na sua escrituração já estariam convertidas, sendo que no levantamento fiscal foi efetuada uma nova conversão.

Apontou a título ilustrativo o item AÇUCAR CRISTAL AGRAVALE 1KG (CÓD. 1514), em relação a Nota Fiscal nº 155697 que se refere a compra de 800 fardos de 30kg, mas ao registrar as entradas no campo C100 já o faz na unidade de saída, ou seja, 24 mil quilos quilo (800x30), entretanto, o autuante indevidamente converteu as unidades inseridas no seu arquivo, e multiplicou as quantidades de 24 mil por 30, encontrando o total de 720 mil quilos. Isso explica a quantidade absurda de omissões apontadas no levantamento deste e de outros produtos.

Informou ainda que em relação ao referido produto identificou a não inclusão da Nota Fiscal de entrada 153802 (Chave de acesso 29210213642699000135550010001538021000577002) contendo 30 mil quilos não foi considerada no levantamento do autuante, embora ela estivesse devidamente registrada na escrita da autuada.

Indicou diversos itens em que teria ocorrido os mesmos equívocos (erro de conversão e não inclusão de notas fiscais de entrada).

O autuante ao prestar a informação fiscal disse que, em relação às divergências entre unidades de entradas (fardos) e de saídas (kg), os fatores de conversão foram informados pela própria empresa em seus arquivos de EFD. Asseverou que ao ser utilizada unidade de inventário diferente da unidade comercial do produto é necessário informar o registro 0220, fatores de conversão de unidades, para informar os fatores de conversão entre as unidades. Não se pronunciou em relação a não inclusão das notas fiscais de entradas indicadas pelo defendente e manteve a infração em sua totalidade.

Da análise dos documentos anexados aos autos foi observado que de fato a Nota Fiscal de entrada nº 155697, emitida em 14/04/2021 apontada pelo sujeito passivo referente ao item **AÇUCAR CRISTAL AGRAVALE 1KG (CÓD. 1514)**, diz respeito a aquisição de 800 Fardos que equivalem à 24.000 KG, pelo fator de conversão de 30.

Entretanto, no registro C170-Entrada, foi informada a quantidade de 24.000 UN em vez de 800 U.N. Nesse caso, no levantamento quantitativo de estoque foi aplicando o fator de conversão de 30 sobre a quantidade de 24.000, gerando uma entrada de 720.000 KG, ao invés de 24.000KG, conforme se verifica no demonstrativo “OMISSÃO DE ENTRADAS- LISTAS DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS”, inserido no CD de fl. 12 elaborado pela fiscalização.

À luz do quanto acima exposto, o processo foi convertido em diligência para que o autuante tomasse as seguintes providências:

- 1) intimasse o autuado para que efetuasse e apresentasse um levantamento, com base nas notas fiscais indicando a unidade de medida inserida no respectivo documento fiscal, mas que foram informadas incorretamente no registro C170 da EFD, devendo tal situação ser comprovada.
- 2) Que o levantamento contivesse, separadamente, cada produto, com a indicação correta da quantidade a ser considerada de acordo com os documentos fiscais, de forma individualizada, confrontando-a com o indicado no levantamento fiscal, apontando, ao final, por cada exercício as divergências apuradas.
- 3) Deveriam ser apresentadas e anexadas, por amostragem, exemplos mensais de notas fiscais emitidas em cada período e por produto.

4) Também foi solicitado a relação das notas fiscais de entradas indicando os produtos e respectivas quantidades que não teriam sido considerados no levantamento fiscal.

O autuante no cumprimento da diligência informou que o sujeito passivo atendeu ao quanto solicitado, apresentando os supostos equívocos cometidos, que observei estarem contidos no demonstrativo de fls. 82 a 85. Assim após as devidas análises, se posicionou, com as devidas justificativas, em relação a todos os itens questionados, conforme se verifica à fls. 93 a 128.

Dessa forma, corrigiu as distorções apontadas pelo contribuinte, inclusive excluindo itens em que ocorreram distorções de cálculo, a exemplo do item 531 - Leite de coco extra bom. Elaborou novos demonstrativos alterando o valor exigido de R\$ 40.834,51 para R\$ 43.247,02.

Acato as alterações promovidas pelo autuante, frisando que as mesmas foram decorrentes das argumentações trazidas pelo defensor, especialmente no que diz respeito a equívocos nas quantidades de entradas consideradas pela fiscalização, que se encontravam em quantidades bem superiores às inseridas nos documentos fiscais, devido a erros de conversão de unidades.

Assim, como se trata de omissão de entradas, e, após os devidos ajustes houve redução das quantidades de entradas a serem computadas, em razão dos acatamentos das argumentações defensivas, apurou-se imposto a maior do que o autuado. Como neste momento não se pode alterar o valor do lançamento fiscal, o ICMS a ser exigido deve ser o lançado na ação fiscal, no caso R\$ 40.834,51.

Concluo pela manutenção da infração 04.

(...)

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 83.648,08, conforme a seguir:

| Infração | Vlr Lançado | Vlr. I. Fiscal | Diligência | Vlr. Julgado |
|------------------|--------------------|-----------------------|-------------------|---------------------|
| 01 - 001.002.003 | 39.815,62 | 39.815,62 | 39.815,62 | 39.815,62 |
| 02 - 001.005.013 | 5.182,17 | 5.182,17 | 5.182,17 | 0,00 |
| 03 - 002.001.002 | 2.897,95 | 2.897,95 | 2.897,95 | 2.897,95 |
| 04 - 004.005.005 | 40.934,51 | 40.934,51 | 40.934,51 | 40.934,51 |
| Totais | 127.170,00 | 114.147,52 | 88.830,25 | 83.648,08 |

No Recurso Voluntário de fls. 183/191, a Recorrente apresenta irresignação quanto ao entendimento fixado pela JJJ somente quanto à infração 04.

Como primeira tese recursal, afirma que houve desconsideração da natureza contínua da contagem de estoques, sob o fundamento de que não foram considerados erros ou omissões nos registros de exercícios anteriores, especialmente nas notas fiscais de entrada, os quais comprometeram diretamente o saldo final do exercício seguinte.

Alega que tal circunstância pode ser corroborada pelo **Acórdão CJF N° 0054-11/23-VD**, que anulou o levantamento quantitativo de estoques dos exercícios de 2019 e 2020, reconhecendo erros significativos que repercutem diretamente no saldo inicial de 2021, asseverando que os mesmos erros de conversão de unidades e desconsideração de notas fiscais de entrada se repetem no levantamento fiscal de 2021 e apresentando os seguintes destaques:

“Os principais pontos do acórdão relacionados ao caso em questão são:

1. *Erro na conversão de unidades e cálculo de omissões: O acórdão reconheceu que os erros na conversão de unidades resultaram em omissões distorcidas de entradas e saídas. Esses mesmos erros de conversão reaparecem no levantamento de 2021, resultando em uma falsa percepção de omissão de estoques, como demonstrado no caso do Café do Velho e do Leite Nestlé Molico.*
2. *Desconsideração de notas fiscais de entrada: Tal como nos anos de 2019 e 2020, o levantamento fiscal de 2021 ignorou diversas notas fiscais de entrada apresentadas pela Recorrente, resultando em uma apuração incorreta de omissões. Essa repetição de erros compromete a validade do auto de infração.*
3. *Impacto dos saldos anteriores nos saldos atuais: O acórdão reconhece que os saldos finais de 2020, afetados por erros, influenciam diretamente o saldo inicial de 2021. Como o levantamento de estoques é um processo contínuo, os erros dos anos anteriores afetam inevitavelmente a apuração de 2021.”*

A segunda tese recursal apresentada pela Recorrente refere-se à não incidência do ICMS sobre operações de entrada e sim sobre a venda de mercadorias, nos termos do art. 155, inciso II da CF, bem assim da Portaria nº 445/98, arts. 6º e 7º, destacando que apresentou todas as notas fiscais das mercadorias adquiridas com a finalidade de comprovar que não houve omissão de entrada sem

documentação fiscal e que “*o erro no registro dessas notas na escrita fiscal, embora prejudique o aproveitamento de créditos, não autoriza a cobrança de ICMS sobre saídas inexistentes*”

A terceira tese recursal consiste na afirmação, pela Recorrente, de que demonstrou que “*devido a um erro material, as notas fiscais de entrada referentes ao mês de agosto de 2019 não foram registradas na escrita fiscal, o que gerou inconsistências nos saldos finais de estoque daquele ano e levou à presunção equivocada de omissões tanto no ano de 2019, quanto de 2020 e 2021*”.

Insiste no fato de que o levantamento fiscal de 2021 também desconsiderou várias notas fiscais de entrada, resultando em distorções nas quantidades apuradas, bem assim de que apresentou planilhas detalhadas com todas as notas fiscais, comprovando que as mercadorias foram adquiridas de forma regular, mas não foram corretamente contabilizadas no levantamento do Fisco.

Na quarta tese recursal, a Recorrente sustenta que há erros na conversão de unidades no levantamento quantitativo de 2021, os quais contribuíram para o aumento indevido das omissões apontadas, reiterando os termos da defesa quanto ao fato de que produtos adquiridos em caixas ou fardos foram multiplicados novamente na unidade de saída, resultando em quantidades absurdas de entradas, a exemplo dos produtos Café do Velho e o Leite Nestlé Molico, detergente Ypê neutro (107), leite em pó CCGL integral 200g (298), mortadela confiança (982), café São Vicente 250g (14), salsicha Rezende seara kg (577), dentre outros.

Como quinta e última tese recursal, afirma que, apesar de ter apresentado notas fiscais que comprovam a aquisição regular das mercadorias, afastando qualquer presunção de omissão de entradas, não houve a devida consideração dos seus argumentos e provas tanto pela auditoria quanto pela JJF, exemplificando notas de aquisição das mercadorias Café da Roça, o Leite Molico, açúcar cristal agrovale (1514), açúcar da roça (02), café pinga fogo (420), café maratá almofada (08), café São Vicente (14) detergentes Ypê neutro (107) e côco (108).

Diante do exposto, a Recorrente requer a declaração de nulidade do auto de infração em razão das irregularidades cometidas no processo, ou alternativamente, que seja julgado improcedente.

Pugna ainda que seja o julgamento em diligência para sanar os erros apontados.

É o relatório.

VOTO

Quanto ao Recurso Voluntário, sou pelo conhecimento, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

Inicialmente, registro que as teses relacionadas à nulidade da infração por questões formais serão julgadas conjuntamente ao momento da análise meritória, eis que com ela guarda forte relação de pertinência, conforme permissivo do art. 154 do RPAF.

Convém historiar que o Recorrente arguiu a nulidade do acórdão recorrido e, sucessivamente, defendeu a impertinência da infração 04 em sede meritória por considerar que houve a repetição de erros no trabalho fiscal já constatados anteriormente em anos anteriores – 2019 e 2020, Acórdão CJF N° 0054-11/23-VD, bem como nas manifestações apresentadas nos autos, cujos fundamentos foram reproduzidos em sede recursal, os quais podem ser assim condensados:

“1. Apresentação de planilhas e notas fiscais não consideradas: A Recorrente elaborou uma planilha com todas as notas fiscais de entrada de mercadorias, destacando tanto as que não foram consideradas no levantamento fiscal quanto aquelas em que houve erro na conversão das unidades de medida. Essas notas comprovam que as mercadorias foram adquiridas de forma regular, mas não registradas corretamente por erro material.

2. Erros de multiplicação nas unidades de medida: A Recorrente aprofundou os erros no levantamento quantitativo de estoques, detalhando vários exemplos de produtos onde as quantidades de entrada foram indevidamente multiplicadas, gerando distorções absurdas. Exemplos como o Café do Velho (multiplicado por 4), Leite Nestlé Molico (multiplicado por 24), Mortadela Confiança (multiplicada por 14), e outros, demonstram como os erros do levantamento inflaram o número de omissões.

3. Erros já reconhecidos em anos anteriores: A Recorrente destacou que erros semelhantes foram cometidos no levantamento dos estoques referentes aos anos de 2019 e 2020, os quais já foram reconhecidos e julgados nulos no processo anterior (Acórdão CJF Nº 0054-11/23-VD). Isso reforça que os saldos finais desses anos impactam diretamente o saldo inicial de 2021, comprometendo a contagem de estoque de forma contínua.

4. Erros de conversão comprometem a apuração do ICMS: A conversão indevida de unidades de medida comprometeu a apuração da omissão de entradas e, por consequência, do ICMS. A Recorrente reforçou que o levantamento quantitativo é gravemente falho, tanto pelo não registro das notas fiscais de entrada quanto pela conversão inadequada de unidades.

5. Omissão de notas fiscais impacta o saldo final de 2021: A falta de registro das notas fiscais de entrada em agosto de 2019 resultou em uma distorção do saldo final de estoque daquele ano, o que gerou reflexos diretos nos anos subsequentes, inclusive em 2021. Assim, o saldo final de 2020, já afetado por esses erros, não poderia ser usado como base para o saldo inicial de 2021.”

Cotejando as referidas teses recursais com a fundamentação da decisão de piso, verifico que, diferentemente do quanto afirmado pelo Recorrente, os pontos por ele destacados foram conhecidos, considerados e respondidos adequadamente pela JJJF, com alicerce técnico nas manifestações da auditoria presentes nas Informações Fiscais de fls. 59/63 e 90/128, merecendo destaque, quanto a esta última, que fora produzida em resposta à solicitação de diligência efetuada pela própria JJJF visando esclarecer diversos elementos fáticos apresentados pelo Recorrente em sede defensiva. Eis as providências demandadas à INFRAZ DE ORIGEM:

- 1) Que o autuante intimasse o autuado para que efetuasse e apresentasse um levantamento, com base nas notas fiscais indicando a unidade de medida inserida no respectivo documento fiscal, mas que foram informadas incorretamente no registro C170 da EFD, devendo tal situação ser comprovada.
- 2) Que o levantamento contivesse, separadamente, cada produto, com a indicação correta da quantidade a ser considerada de acordo com os documentos fiscais, de forma individualizada, confrontando-a com o indicado no levantamento fiscal, apontando, ao final, por cada exercício as divergências apuradas.
- 3) Deveriam ser apresentadas e anexadas, por amostragem, exemplos mensais de notas fiscais emitidas em cada período e por produto.
- 4) Também foi solicitado ao autuado relação das notas fiscais de entradas indicando os produtos e respectivas quantidades que não teriam sido considerados no levantamento fiscal.

Após extenso trabalho de análise, apresentou-se o resultado da diligência ao ora Recorrente de modo analítico e descriptivo, em planilhas, sendo de se destacar que houve a complementação do trabalho primitivo a partir das questões suscitadas em sede defensiva e demais documentos apresentados pelo Recorrente na oportunidade, circunstância que não desnatura a base de toda a atividade técnica desenvolvida anteriormente porque tomou como base justamente a Escrituração Fiscal Digital – EFD própria do contribuinte.

Sobre isso, destacou o auditor autuante às fls. 90/91 que:

O fator de conversão não foi feito pela auditoria, mas pelo próprio contribuinte em sua EFD. E, como pode-se verificar por exemplo nas notas fiscais abaixo, precisa-se fazer essa conversão para poder realizar o estoque em alguns itens:

NF 1423991, valor unitário R\$ 317,94 (caixa de 24 unidades)

NF 1021005, valor unitário R\$ 12,98 (unidade)

NF 1468436, valor unitário R\$ 342,54 (caixa de 24 unidades)

Nas saídas os valores são de unidades:

(...)

De acordo com o ATO COTEPE/ICMS N 9, DE 18 DE ABRIL DE 2008, item 2.6.1.1 - Abertura do arquivo digital e Bloco 0, o registro 0220 da EFD deve conter os fatores de conversão de Unidades. E, como pode-se ver em sua EFD, tais fatores foram incluídos pelo próprio contribuinte. De outra forma, a auditoria ao verificar as distorções faria essas conversões. Entretanto, não foi o caso para os itens alegados na defesa, pois o próprio contribuinte efetuou todas as conversões (Registro 0220) e, para esses itens, gerou tais distorções (...)

Analisando os itens relacionados na planilha elaborada pelo contribuinte, vimos que em alguns itens ele inseriu fator de conversão no registro 0220 e houve distorções.

(...)

O fator de conversão não foi feito pela auditoria, mas pelo próprio contribuinte em sua EFD. E, como pode-se verificar, por exemplo, nas notas fiscais abaixo, precisa-se fazer essa conversão para poder realizar o estoque

em alguns itens:;

Item 1026, (...) ; NF 1423991, valor unitário R\$ 317,94 (caixa de 24 unidades); NF 1021005, valor unitário R\$ 12,98 (unidade); NF 1468436, valor unitário R\$ 342,54 (caixa de 24 unidades); Nas saídas os valores são de unidades e apresentou os quantitativos a serem considerados; **Item 107**: NF 126618 – quantidades unitárias; NF 627990 – quantidades devem ser convertidas de caixas para unidades; **Item 108** – NF com valor unitário de caixa, convertido para unidade; **Item 110**: NF 7168 e 7539 são saídas dele para ele mesmo; **Item 111** - Corrigido o fator de conversão para 1 (antes era 24x, feito pelo próprio contribuinte); **Item 1157** - Corrigido o fator de conversão para 1 (antes x12 feito pelo próprio contribuinte); Item 11655 – NF 12754, 11659 e 12382 não computadas no levantamento. Item retirado do estoque; Item 1196 – NF 582550,593148, 604741 e 667901 com unidades em caixas que devem ser convertidas para unidades; Item 1377 – item excluído do levantamento; Item 1514 - Corrigido o fator de conversão para 1 (antes x30, feito pelo próprio contribuinte); **Item 1611** – A NF 11796 é uma NF de saída; **Item 166** –; **Item 1693** - Corrigido o fator de conversão para 1 (antes x15 feito pelo próprio contribuinte); **Item 1791** –; **Item 180** – ; **Item 2** – Corrigido o fator de conversão de 30x para 1. Agrupado com o produto 86323; **Item 2322** – As Notas referenciadas na Planilha não contém o item 2322. Diz respeito a outro item; **Item 2323** – ; **Item 2429** – ; **Item 2503** - As Notas referenciadas na Planilha não contém o item 2503. Diz respeito a outro item; **Item 2565** – ; **Item 2661** – ; **Item 2670** – ; **Item 2803** – ; **Item 670** – Ajustado o fator de conversão de 14x para 1; **Item 298** - ; **Item 3065** – ; **Item 3107** – ; **Item 319** – Corrigido o fator de conversão de 24x para 1; **Item 346** – As NF relacionadas pelo contribuinte se referem a outros itens; **Item 420** – Ajustado o fator de conversão de 20x para 1; **Item 531** – item excluído do levantamento; **Item 548** – ; **Item 590** –; **Item 6** – Ajustado o fator de conversão de 4x para 1; **Item 626**- Ajustado o fator de conversão de 12x para 1; **Item 628** – Ajustado o fator de conversão de 24x para 1; **Item 633** - Ajustado o fator de conversão de 24x para 1; **Item 670** – Ajustado o fator de conversão de 14x para 1; **Item 8** – ; **Item 85333** – ; **Item 86037** - ; **Item 863** – ; **Item 577** – Ajustado o fator de conversão de 20x para 1; **Item 982** – Ajustado o fator de conversão de 20x para 1; **Item 86681**- As NF 3983, 4160, 4217,4222, 4299 e 4301 se referem a outras mercadorias/grupos de estoque; **Item 14** – Ajustado o fator de conversão de 20x para 1; (...)

Isso posto, o eu pudemos observar é que, corrigidas algumas distorções apontadas pelo contribuinte e decorrentes de seus próprios erros (fator de conversão na EFD), além da exclusão de alguns itens que apresentavam distorções no cálculo, houve a majoração do valor devido para a infração 04 – 004.005.005, de R\$ 40.934,51 para R\$ 43.247,02.

Aliás, a diligência foi efetiva para demonstrar que toda a suposta cadeia de nulidades insanáveis presentes no lançamento fiscal apontadas pelo contribuinte, em verdade, não passou de situações de incorreções e erros materiais passíveis de saneamento no curso do próprio processo, notadamente porque não obstaram a determinação da natureza da infração, a indicação do autuado e o montante do débito tributário, além do que foram produto do exercício do contraditório e ampla defesa, atendendo aos arts. 18, § 1º e 19 do RPAF/BA.

Demonstrou-se ainda, conforme destacado pela JJF, que as infrações foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, tributadas normalmente, no exercício 2021 onde foram detectadas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, **sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário**, ou seja, a omissão de entrada (infração 04), conforme art. 13 da Portaria nº 445/98, resultando justamente na insubsistência da 02.

Por igual motivo, não procede a alegação de que não houve a apreciação das provas apresentadas, na medida em que estas foram essenciais para a própria revisão efetuada. Na esteira desta conclusão, entendo que também merecem ser afastadas as arguições voltadas à má valoração das referidas provas.

Na sequência, verifica-se que os argumentos apresentados pelo Recorrente referentes a existência de erros de multiplicação nas unidades de medida e erros de conversão, erros no quantitativos já reconhecidos em exercícios anteriores referentes ao julgado Acórdão CJF N° 0054-11/23-VD, todos que supostamente comprometeriam a apuração de ICMS, já foram exaustivamente enfrentados nos autos, sendo certo que, intimado o contribuinte do resultado da diligência fiscal, dignou-se apenas a reproduzir os argumentos defensivos, comportamento que também se repetiu em sede recursal.

Ora diante do minudente enfrentamento das questões apresentadas em sede defensiva, coloridas pela determinação da JJF em sede de diligência, eventual divergência remanescente entre o que se pretendeu comprovar com aquilo que se tinha como objeto da prova, tenho que era

responsabilidade do Recorrente a apresentação de documentação conforme, ou pelo menos, quando instado, apresentar de modo materialmente aferível elementos probatórios visando contrapor a imputação de ausência de cumprimento/omissão dos seus deveres legais, conforme sinalizado nos autos deste a lavratura do auto de infração e, por último, após posicionamento da JJF.

Não o fazendo, tenho como não verificada a oposição de fundamentos hábeis a elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal conforme julgamento ora recorrido, que caminhou pela procedência parcial da autuação.

Como cediço, o Processo Administrativo Fiscal baiano, a despeito de ser permeado pelo informalismo e garantia do contraditório e ampla defesa como pressupostos para a conformação dos fatos e circunstâncias constantes do processo, aí inclusas as alegações, argumentações e provas, todos no interesse do estabelecimento de ambiente adequado para a formação do convencimento do órgão julgador ao resolver as questões suscitadas no processo, não isenta o Recorrente dos deveres básicos relacionados aos argumentos que propõe.

Daí porque determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Recorrente do ônus elisivo/modificativo do direito embandeirado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, ocasião que atrai, para a Recorrente, o ônus específico da prova, nos termos do que dispõem os arts. 140 a 143 do RPAF.

Por fim, não obstante isto, faço constar do voto a manifestação expressa contida no voto a respeito do tema:

"Em relação a decisão contida no Acórdão CJF N° 0054-11/23-VD proferido no PAF 2691980009/21-1, lavrado contra esta mesma empresa, resultante também da auditoria de levantamento quantitativo de estoques relativo aos exercícios de 2019 e 2020, cuja decisão foi pela nulidade da infração esclareço que a mesma não serve de paradigma para o deslinde da questão, vez que, se trata de situação diversa da que ora se analisa pois, o questionamento trazido pelo defensor em relação ao livro Registro de Inventário foi de que as quantidades utilizadas pelo fiscal autuante não refletiam a posição dos produtos no estoque do fim do ano e sim a posição do dia em que o arquivo foi criado, no caso dias 02/03/2020 (2019) e 27/01/2021 (2020), conforme se verifica de excerto do voto do referido Acórdão:

"Quanto ao próprio inventário, que o recorrente alega também conter erros, ao apresentar prints de sua escrituração de um inventário em 02/03/2020 e 27/01/2021, que alegadamente, foram transportados para 31.12.2019 e 31.12.2020, ao fazer consulta de 02 itens do inventário em 02.03.2020, Café São Vicente e Leite Condensado ITALAC 395G, os valores de 2990 e 1394 unidades, são os mesmos do demonstrativo do inventário do dia 31.12.2019, ficando evidente que em se apurando que tais fatos se comprovem verdadeiros, devem também ser autorizados à correção da EFD, visto não haver vedação à justa correção de erros materiais, não havendo condição legal de se manter o contribuinte aprisionado a um erro material comprovado, exigindo imposto indevido. No mais, como já comentado, cabe multa por descumprimento de obrigação acessória."

(...)

Em relação ao primeiro argumento, "inconsistências nas quantidades dos estoques iniciais e finais considerados pela fiscalização", observo que são as mesmas questões já anteriormente enfrentadas nas análises das preliminares, as quais me posicionei no sentido de não serem admitidas, as quais ficam ratificadas:

"Tal argumento não pode ser acatado, pois diferentemente da interpretação trazida pelo defensor em relação ao livro Registro de Inventário tem o objetivo de registrar todas as mercadorias existentes em estoques quando do levantamento do balanço da empresa. Obviamente trata-se de uma contagem física e não escritural, portanto, a falta de registro de notas fiscais de entradas no exercício de 2019, não traz qualquer repercussão nos livros de inventário de 2020 e 2021, estes utilizados, pela fiscalização para extrair, corretamente, as quantidades dos estoques iniciais e finais do exercício fiscalizado, no caso 2021.

Ressalto que a fiscalização foi efetuada através das EFD's enviadas pelo contribuinte, sendo de sua inteira responsabilidade as informações ali prestadas."

Em consequência não há qualquer correção a ser efetuada dos estoques iniciais e finais considerados pela fiscalização.

No segundo argumento relacionado a "erros de conversão de unidades de várias mercadorias" foi afirmado pelo defensor que as quantidades informadas na sua escrituração já estariam convertidas, sendo que no levantamento fiscal foi efetuada uma nova conversão.

(...)

O autuante no cumprimento da diligência informou que o sujeito passivo atendeu ao quanto solicitado, apresentando os supostos equívocos cometidos, que observo estarem contidos no demonstrativo de fls. 82 a 85. Assim após as devidas análises, se posicionou, com as devidas justificativas, em relação a todos os itens questionados, conforme se verifica à fls. 93 a 128.

Dessa forma, corrigiu as distorções apontadas pelo contribuinte, inclusive excluindo itens em que ocorreram distorções de cálculo, a exemplo do item 531 - Leite de coco extra bom. Elaborou novos demonstrativos alterando o valor exigido de R\$ 40.834,51 para R\$ 43.247,02.

Acato as alterações promovidas pelo autuante, frisando que as mesmas foram decorrentes das argumentações trazidas pelo defensor, especialmente no que diz respeito a equívocos nas quantidades de entradas consideradas pela fiscalização, que se encontravam em quantidades bem superiores às inseridas nos documentos fiscais, devido a erros de conversão de unidades.

Assim, como se trata de omissão de entradas, e, após os devidos ajustes houve redução das quantidades de entradas a serem computadas, em razão dos acatamentos das argumentações defensivas, apurou-se imposto a maior do que o autuado. Como neste momento não se pode alterar o valor do lançamento fiscal, o ICMS a ser exigido deve ser o lançado na ação fiscal, no caso R\$ 40.834,51.”

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269198.0016/22-6, lavrado contra CEREALISTA ELIBAHIA LTDA., devendo ser intimado recorrente para efetuar do pagamento do imposto no valor total de R\$ 83.648,08, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 42.713,57 e de 100% sobre R\$ 40.934,51, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, II, “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos, conforme indicado no sistema SIGAT.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2025.

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR/PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS