

A. I. Nº - 298575.0041/06-1  
AUTUADO - SADIA S. A.  
AUTUANTE - SIMONE MARIA VALVERDE GUIMARÃES  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 30/04/2010

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0086-03/10**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal, o imposto apurado ficou reduzido. **b)** MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Não ficou devidamente comprovado nestes autos o valor efetivamente devido, existindo insegurança quanto à irregularidade indicada e ao valor a ser exigido. Infração nula. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO, CONSUMO E DO ATIVO PERMANENTE. Infrações não impugnadas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 04/09/2006, refere-se à exigência de R\$873.407,42 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$1.260,46, em decorrência das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2004. Valor do débito: R\$377.050,49.
2. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2004. Valor do débito: R\$5.763,58.
3. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente re

realizadas para contribuintes localizados neste Estado. (demonstrativos às fls. 1604 a 1659).  
Valor do débito: R\$11.478,93.

4. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Saídas destinadas a empresas na condição de regime normal de apuração com alíquota indevida de 7%. Valor do débito: R\$458.826,18.
5. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte. Valor do débito: R\$19.474,67.
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Valor do débito: R\$1.260,46.
7. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor do débito: R\$238,79.
8. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Valor do débito: R\$574,78.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 1924 a 1940), informando que já recolheu o débito correspondente às infrações 03, 04, 05, 06, 07 e 08, impugnando as infrações 01 e 02. Preliminarmente, comenta sobre o arbitramento da base de cálculo do ICMS, alegando que não há qualquer descrição fática na autuação fiscal, que identifique situação de fraude, nem vício que torne imprestável a escrituração efetuada pela empresa, salientando que todas as saídas de mercadorias foram devidamente escrituradas, e por isso, o deficiente entende que “não pode o Fisco adotar procedimento de arbitrar a base de cálculo por comodidade ou dificuldade em apurar eventual omissão de saídas tributáveis”. Diz que o arbitramento somente deve ser aplicado quando a fiscalização não conseguir realizar seus trabalhos em razão da ausência de livros ou de escrituração; o arbitramento é medida excepcional, que somente se justifica em caso de absoluta impossibilidade de o Fisco apurar o tributo devido. No mérito, o deficiente alega que “em que pese a existência de pequena diferença entre os registros de entradas e saídas das mercadorias, na medida em que alguns produtos são registrados em quilogramas e outros em quantidade de caixas comercializáveis”, esse procedimento não acarreta recolhimento a menos do imposto. Diz que é perfeitamente possível apurar a quantidade de caixas e o respectivo peso por meio do rastreamento do produto pelo seu código de registro, e assim, certificar que as mercadorias que entraram e saíram do estoque foram as mesmas. Informa que, para eliminar quaisquer controvérsias, elaborou duas planilhas com os dados constantes nos documentos fiscais, ficando demonstrado que as divergências não acarretaram o recolhimento a menos do imposto. Comenta sobre o princípio da verdade material, e acrescenta que, para comprovar a improcedência da autuação, junta aos autos, por amostragem, cópias de notas fiscais e do livro Registro de Inventário, além de planilhas referentes às entradas e saídas de mercadorias. Diz que há necessidade de prova pericial contábil para a perfeita compreensão dos fatos, e através de conhecimentos técnicos específicos analisar os documentos contábeis. Salienta que a capitulação do Auto de Infração foi efetuada com equívoco, por entender que a redação do art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96 prevê a necessidade de atos fraudulentos para desconsiderar a escrita fiscal do contribuinte, além disso, houve equívoco do autuante ao considerar que houve mais saídas do que entradas no estabelecimento, porque considerou erroneamente serem produtos diferentes as margarinas e o creme vegetal. Os produtos são os mesmos, havendo apenas mudança de denominação, isto é, a margarina que tinha o código 436062 passou a denominar-se creme vegetal com o código 39403, tratando-se do mesmo produto. Diz que as comprovam que o produto 39403 (creme vegetal) teve movimentação 31/03/2003, e o produto 436062 (margarina) teve movimentação

31/12/2003, mas a fiscalização considerou como sendo duas movimentações distintas, e a transferência de um código de produto para outro não é feita via nota fiscal, mas por meio de movimento de estoque no sistema. Cita ensinamentos de Antônio da Silva Cabral, e assegura que ao contrário do que apurou a autuante, não houve diferenças entre as entradas e saídas de mercadorias, e a pequena diferença apurada, que é bem inferior ao apurado pela fiscalização, decorreu apenas do trânsito de mercadorias, ou seja, a pequena diferença de 438 caixas pode se referir a mercadorias estragadas ou extraviadas. Indica como assistente técnico o Sr. Waldemir Raimundo, e indica à fl. 1939 os quesitos a serem respondidos na perícia solicitada. Por fim, o defensor protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, requer que todas e quaisquer intimações sejam dirigidas ao escritório do subscritor da peça defensiva, e pede a improcedência das infrações 01 e 02.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 2486 a 2489 dos autos (volume IX), diz que não procede a alegação do autuado de que foi realizado arbitramento da base de cálculo do ICMS. Em relação às infrações 01 e 02, informa que todos os documentos fiscais foram considerados no levantamento quantitativo de estoques, sendo fornecidas ao autuado cópias dos demonstrativos das entradas e saídas apuradas no período, relativamente a cada espécie de mercadoria. Apresenta o entendimento de que não se justifica converter todo o levantamento de unidade caixa para quilograma, uma vez que a empresa comercializa com unidade de caixa, estando as notas fiscais anexadas pela defesa na unidade de caixa. Diz que o autuado utiliza quilograma somente no inventário e nas notas fiscais de entradas, sendo efetuadas pela empresa as conversões necessárias, conforme *e-mail* da fiscalização com os funcionários do autuado, André Luis Silva e David Santana. Assim, a autuante entende que não procede a alegação defensiva de que as diferenças apuradas são decorrentes da quantidade em quilograma dos produtos.

Em relação às planilhas acostadas aos autos pelo defensor, a autuante diz que reconhece que no levantamento fiscal foram considerados separadamente os produtos com os códigos diferentes, uma vez que essa informação não foi prestada pela empresa durante a ação fiscal. Assegura que é possível fazer a correspondência das mercadorias que tiveram os códigos alterados durante o exercício de 2003, tendo sido constatado outra mercadoria na mesma situação, código 39390 “Creme vegetal com sal deline 500 g” que foi alterada para o código 436054 “Margarina Deline com sal 250 g”. Por isso, informa que foi corrigido o levantamento fiscal, conforme demonstrativo à fl. 2490. Salienta que não é necessário realizar prova pericial contábil, tendo em vista que a auditoria realizada obedeceu a todos os procedimentos legalmente estabelecidos, sendo elaborados demonstrativos que identificam as infrações apuradas. Apresenta respostas aos quesitos formulados nas razões defensivas, e assegura que foram analisados os livros e documentos fiscais e que o defensor não apontou nenhum erro no presente lançamento, com exceção da mercadoria que teve alteração do código e descrição. Finaliza, pedindo a procedência parcial do Auto de Infração, no valor total de R\$838.784,97.

O contribuinte foi cientificado da informação fiscal prestada pela autuante, fls. 2486 a 2494, cuja ciência está comprovada na própria intimação à fl. 2495 dos autos.

Conforme Acórdão JJF Nº 0035-03/07, datado de 12/02/2007 (fls. 2499 a 2503) esta 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, acatando os novos cálculos efetuados pela autuante em relação ao valor da primeira infração.

O autuado apresentou recurso voluntário (fls. 2517 a 2529) contra a decisão desta 3<sup>a</sup> JJF, pedindo a nulidade da mencionada decisão porque os julgadores não tiveram oportunidade de apreciar a manifestação do defensor, protocolada em 10/01/2007, em razão de a mesma não ter sido juntada ao PAF antes do julgamento.

Em 30/03/2007 foi efetuada a juntada da manifestação apresentada pelo contribuinte (fls. 2544 a 2550), na qual o defensor faz um resumo dos fatos, e diz que, coi inicial, inexiste qualquer descrição fática a identificar situação de tornar imprestável a escrituração efetuada pela empresa, de modo a

escrita e fazer a comparação com os arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte. Diz que a autuante não explicou os motivos pelos quais desconsiderou os documentos fiscais do autuado, e não há qualquer fundamentação fática para aplicação do arbitramento da base de cálculo do ICMS pela fiscalização. Reitera o argumento de que o arbitramento somente deve ser aplicado na hipótese de a fiscalização não conseguir realizar seus trabalhos, em razão da falta de livros e documentos fiscais. Assegura que os livros e documentos acostados ao presente processo junto com a impugnação, por amostragem, permitem a apuração do *quantum* devido, e por isso, entende que o arbitramento da base de cálculo do ICMS é totalmente indevido, devendo o Auto de Infração ser julgado insubstancial. O defensor salienta que não se opõe ao pagamento dos valores apurados nas infrações 03, 04, 05, 06, 07 e 08, razão pela qual já efetuou o recolhimento dos valores relativos às mencionadas infrações. Em relação às infrações 01 e 02, o defensor reitera a alegação de que as diferenças apuradas entre os controles de entrada e de saída não ensejam o recolhimento do imposto a menos, na medida em que, em cada uma das caixas comercializáveis dos produtos, é obrigatória e visível a indicação da quantidade em quilograma, bastando à fiscalização atentar-se para o fato de que cada caixa tem, em regra, 6 Kg de mercadoria. Diz que juntou à sua defesa, duas planilhas devidamente respaldadas com os documentos fiscais que acobertam os dados nelas consignados, para demonstrar que as divergências não acarretaram o recolhimento do imposto a menos, o que não foi contestado pela autuante em sua informação fiscal. Comenta sobre o Princípio da Verdade Material, constituindo dever da autoridade fiscal utilizar-se de todas as provas de que tenha conhecimento para apurar a verdade material. Diz que juntou aos autos documentos por amostragem para elucidação dos fatos, e que há necessidade da realização de prova pericial para a perfeita compreensão dos fatos, através de conhecimentos de técnicos específicos, efetuando análise de documentos contábeis da empresa, a exemplo do Registro de Inventário e dos livros Registro de Entradas e de Saídas. Assegura que a transferência de um código para outro do produto não é feita via nota fiscal, mas via movimento de estoque, direto no sistema, sendo esta mais uma razão para a realização de perícia. Reitera o pedido de perícia, apresentando o entendimento de que preencheu os requisitos estabelecidos no art. 145 do RPAF, quando da apresentação da impugnação inicial. Afirma que a resposta da autuante apenas ratifica o entendimento de que não foram consideradas as escritas fiscais, e diante de todas as razões expostas, pede que sejam “canceladas as infrações 03, 04, 05, 06, 07 e 08 por pagamento” e julgar improcedente o procedimento fiscal em relação às infrações 01 e 02.

A Procuradoria Fiscal, por meio do Parecer de fls. 2553 a 2555 conclui que o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte apenas repete as alegações da impugnação inicial, e não há que se modificar a decisão da Junta de Julgamento Fiscal. Opina pelo improposito do Recurso Voluntário.

O Procurador Assistente da PGE/PROFIS, à fl. 2559, discorda do parecer exarado às fls. 2553/2555, e opina pela nulidade da decisão prolatada por esta 3<sup>a</sup> JJF, e o consequente retorno à primeira instância administrativa para que seja apreciada a manifestação juntada aos autos.

Conforme Acórdão CJF Nº 0288-12/07 (fls. 2560/2567), a 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento fiscal decidiu pela nulidade da decisão recorrida, e pelo retorno ao processo à Junta de Julgamento Fiscal para novo julgamento, por entender que, em decorrência de erro da administração fiscal, houve flagrante cerceamento de direito do autuado, ao deliberar a JJF sem conhecimento e devida avaliação dos argumentos expendidos pelo autuado, ao contestar a informação fiscal da autuante.

Considerando as alegações defensivas e as alterações processadas pelo autuante, não acatadas pelo sujeito passivo, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à ASTEC, para Auditor Fiscal estranho ao feito, com base nos livros e documentos originais do autuado:

- 1- apurar se nas retificações efetuadas pela autuante foram considerados documentos fiscais alegados pelo autuado nas razões defensivas;

- 2- verificar se a conversão de quilograma para caixa foi efetuada corretamente pela autuante, devendo efetuar retificações, se necessário.
- 3- fazer as inclusões e exclusões em relação às notas fiscais não consideradas ou computadas incorretamente no levantamento fiscal;
- 4- verificar se os estoques inicial e final dos exercícios fiscalizados, considerados no levantamento fiscal, estão de acordo com a escrituração constante do livro Registro de Inventário, fazendo as correções.
- 5- responder aos quesitos formulados pelo defensor à fl. 1939, podendo convidar o Sr. Waldemir Raimundo, indicado pelo defensor à fl. 1938, para acompanhar a diligência fiscal
- 6- se necessário, elaborar novo demonstrativo de débito.

Foi realizada a diligência solicitada, conforme Parecer ASTEC Nº 001/2008 (fls. 2583/2587), sendo informado pelo diligente que o autuado foi intimado em 13/11/2007 e 20/11/2007 a apresentar demonstrativos com as divergências constatadas além dos documentos fiscais não computados no levantamento fiscal e aqueles que foram considerados incorretamente. Diz que foi apresentado um demonstrativo de cálculo (fls. 2594/2596), com a movimentação do estoque nos exercícios de 2003 e 2004 e o autuado requereu a entrega dos arquivos magnéticos relativos às entradas e saídas de mercadorias. Em relação aos itens de mercadorias em que o defensor apresentou divergências (Margarina com sal deline 500 g. e creme vegetal com sal deline 500 g.), o diligente informa que o demonstrativo elaborado pela autuante coincide que o demonstrativo de fl. 1979 apresentado pelo contribuinte. Quanto às conversões de quilos para caixa, informa que estão nos documentos de fls. 146 a 151; “autuante e autuado trocaram correspondências para as correções dos saldos contidos nos arquivos magnéticos, que foram impressos (fls. 2491 a 2494)”. O diligente analisa na fl. 2585, as divergências apontadas pelo defensor em relação às NFs 605663 (devolução), 729382, 028486, 030186, 035450, 888726, 888757 e 517320. Quanto aos estoques inicial e final dos exercícios fiscalizados, foi informado que os dados considerados estão de acordo com a escrituração efetuada no livro Registro de Inventário (fls. 146 a 149). O diligente apresenta a conclusão de que assiste razão ao autuado em relação à NF de entrada de nº 729382, sendo efetuadas as correções. Quanto à NF 605663, diz que não há qualquer interferência no resultado do levantamento fiscal, tendo em vista que a nota fiscal de saída também não foi computada, ou seja, a operação de saída anula a entrada, tendo em vista que os dois documentos fiscais apresentam a mesma quantidade de mercadoria. Com relação às NFs 028486, 030186 e 035450, todas referentes a “ave fiesta cód 224871”, diz que foram incluídas no novo demonstrativo elaborado na diligência fiscal (fl. 2589). Informa que a movimentação da mercadoria Margarina Deline 250g. (código 0436054-1) ocorreu em quilos, tendo sido computada corretamente, nada tendo a alterar sobre a mencionada mercadoria. Quanto aos demais itens da solicitação de diligência fiscal, o diligente informa que foram cumpridos com as respostas aos quesitos formulados pelo defensor, sendo acompanhado pelos prepostos do autuado, Senhores, Waldemir Raimundo e André Luiz Silva. O diligente informa que não localizou no PAF o arquivo magnético de onde foram extraídos os demonstrativos que serviram de suporte para o Auto de Infração, ficando o pedido do recorrente para que sejam disponibilizados os arquivos magnéticos da movimentação de entrada e saída para decisão da JJF que solicitou a diligência. Informa, também, que elaborou novo demonstrativo de débito para a infração 01, sendo apurado no exercício de 2003 que a base de cálculo ficou reduzida para R\$598.545,71 e o ICMS a recolher para R\$101.752,77. O exercício de 2004 permanece com a mesma base de cálculo de R\$1.257.491,09 e o mesmo valor exigido de R\$213.773,48. Assim, o total do débito apurado nesta primeira infração, que era de R\$377.050,49 fica reduzido para R\$315.526,25.

O autuante consignou à fl. 2668 que tomou conhecimento, e o defensor foi cientificado do Parecer ASTEC Nº 001/2008 e demonstrativos elaborados pelo diligente às fls. 2672 a 2677 e verso, aduzindo que a diligência restou prejudicada ao autuado o arquivo magnético das movimentações.

Created with

 nitroPDF® professional  
download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

serviram de base para a autuação fiscal. Diz que os referidos arquivos estão em poder da autuante, já que não estão no PAF, e são de vital importância para o impugnante realizar a apuração dos equívocos no levantamento fiscal. Diz que é impossível ao defendant, bem como para o diligente, verificar milhares de folhas de relatórios impressas pela autuante e comparar com a escrituração efetuada pela empresa. Assegura que, de posse dos arquivos que a própria autuante utilizou, teria como localizar todas as imperfeições com maior facilidade, do que procurar “como uma agulha no palheiro”. O defendant afirma que, apesar das dificuldades, conseguiu comprovar dois produtos que foram autuados equivocadamente, e que, não pairam dúvida de que as alegações defensivas merecem credibilidade, não podendo este órgão julgador fechar os olhos para a realidade. O autuado afirma que não tem condições de dizer, apenas com seus arquivos, de forma unilateral, que a autuante se equivocou em determinados produtos. Salienta que um dos princípios reguladores do processo administrativo fiscal é o princípio da Verdade Material, sendo um dever da autoridade fiscal utilizar-se das provas e circunstâncias de que tenha conhecimento para apurar a verdade material. Assegura que vai provar que, ao contrário do afirmado pelo diligente, a quase totalidade do levantamento fiscal foi realizada em unidade caixa, a exemplo das Notas Fiscais 888726, 888787 e 517320. Assim, restam no meio das unidades caixas, algumas notas fiscais com a unidade quilo, fato que ocasiona diferenças que devem ser excluídas do Auto de Infração, e não há dúvidas por parte do impugnante de que existem diversos produtos com o mesmo problema, motivo pelo qual, se faz necessário que esta Junta de Julgamento Fiscal determine à autuante a entrega ao impugnante dos arquivos magnéticos com a movimentação de entrada e saída, efetivamente utilizados para a lavratura do Auto de Infração, e que determine nova diligência fiscal para que a verdade material seja apurada. Em relação ao trabalho da diligência, o defendant afirma que não houve a conversão da quantidade de kilos para caixas das quantidades constantes das Notas Fiscais 888726, e 888727, e o mesmo fato ocorreu com a NF 517320, conforme se verifica à fl. 2662. Diz que as notas fiscais de números 47.935 e 554642 que possuem descrito nas NFs 2156 e 3850, respectivamente, caixas e que essas mesmas quantidades foram computadas no levantamento fiscal sem qualquer conversão. Portanto, o defendant afirma que não há dúvida de que há necessidade de uniformização da unidade de medida adotada pela fiscalização. Alega, também, que o diligente considerou erroneamente, serem diferentes os produtos Margarina Deline com Sal e o Creme Vegetal com sal Deline, mas os produtos são os mesmos, havendo apenas mudança de denominação, ou seja, a margarina que tinha código 39390 passou a denominar-se creme vegetal com o código 436054, tratando-se do mesmo produto. Salienta que a mudança de um código para outro não é feita via nota fiscal, mas através do movimento de estoque, direto no sistema, sendo esta mais uma razão para a realização de nova diligência. Finaliza, requerendo que seja determinada a intimação ao autuante para devolver soa autos os arquivos magnéticos que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração; a baixa dos autos em nova diligência para que sejam apreciadas as alegações do impugnante na nova manifestação, e que sejam julgadas improcedentes as infrações 01 e 02.

Considerando as alegações apresentadas pelo defendant, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência à ASTEC (fl. 2716), para o diligente se manifestar, devendo fazer as retificações e elaborar novos demonstrativos, se necessário. Foi recomendado para que o diligente intimasse o autuado a apresentar planilha indicando todos os equívocos constatados no levantamento fiscal, concedendo o prazo de 60 (sessenta) dias para o mesmo atender a intimação.

A diligência fiscal foi realizada, conforme PARECER ASTEC Nº 142/2008, sendo informado pelo diligente que examinou as justificativas do defendant em conjunto com os documentos e demonstrativos apresentados, tendo solicitado ao contribuinte, explicações quanto às expressões “ajuste” e “trânsito” constantes dos demonstrativos elaborados pelo “trânsito”, diz que foi apontada como exemplo a NF 807923, emitida em 30/12/2004, com chegada na unidade de Salvador – BA em

operações de transferências ocorre a movimentação de saída e respectiva entrada no inventário entre as unidades. Como a nota fiscal foi emitida em 30/12/2004 e o levantamento fiscal foi realizado em exercício fechado, a quantidade ficou fora do relatório da autuante. Sobre “ajustes”, o diligente informou que o defendantee não apresentou qualquer documento comprobatório nem explicações. Em seguida, faz uma análise em relação a diversos produtos e correções efetuadas, a exemplo de Salsicha Sadia 500g. Cx.; Salsicha Hot Dog Sadia Cx.; Salaminho Sadia Cx.; Hambúrguer Suíno Suave Cx.; Lingüiça Mista Defumada Cx., Salsicha Sadia 250g. Cx.; Salame Italiano Mini Cx.; Salame Friolano Cx.; Lingüiça de Carne Suína Cx.; Mortadela Sadilar Cx.; Tekitos de Frango Sadia cx.; Lingüiça Calabresa Reta cx.; Apresuntado Ret. Sadia cx.; Peito de Frango Desfiado Institucional; Cortes Cong. Frango Sadia (coxa/sobrecoxa); Coxa s/ Coxa Frango Cong. Sadia; Sobrecoxa Frango Cong. Sadia. Reafirma que em relação aos ajustes mencionados nos demonstrativos do autuado, não houve qualquer comprovação, e também não foi comprovado que as operações denominadas “trânsito” tenham alterado o resultado da fiscalização, inexistindo motivo para modificação do levantamento fiscal quanto a estes dois aspectos.

Em relação aos estoques inicial e final dos exercícios fiscalizados (fls. 106 a 113), o diligente informa que os dados considerados no levantamento fiscal estão de acordo com a escrituração constante do livro Registro de Inventário revisado pelo autuado (fl. 146 a 149), mas esse livro revisado diverge do livro Registro de Inventário P7. Salienta que as retificações foram realizadas nos demonstrativos da fiscalização com base no citado Registro de Inventário P7.

Concluindo, o diligente assegura que foram analisados os documentos indicados pelo defendantee como inconsistentes, sendo retificados os demonstrativos fiscais. Diz que a diligência foi acompanhada pelo Sr. André Luiz Silva; as retificações no levantamento fiscal foram realizadas à vista dos livros e documentos fiscais apresentados, tendo sido efetuadas as conversões kilo/caixa/kilo. No demonstrativo original, a base de cálculo do imposto apurado no exercício de 2003 foi reduzida pela autuante para R\$749.337,05; no demonstrativo de fl. 2490 (1ª diligência, conforme Parecer ASTEC 01/2008), reduziu-se para R\$598.545,71 (fl. 2587). Nesta diligência fiscal, frente aos novos documentos apresentados pelo contribuinte, a omissão de saídas fica reduzida para R\$483.232,66 e o ICMS de R\$82.149,55. Como foram apuradas omissões de entradas e de saídas, e o valor da omissão de entradas (R\$883.578,58) não foi contestado pelo autuado, caso esta JJF entenda que prevalece a base de cálculo de maior expressão montaria, o ICMS devido é de R\$150.208,36, correspondente à omissão de entradas.

Quanto ao exercício de 2004, o diligente concluiu que o Demonstrativo de Cálculo das omissões (fl. 109/113) aponta a base de cálculo de R\$1.784.813,24 por omissão de saídas e R\$1.706.972,79 correspondente à omissão de entradas. Como foi exigido o imposto levando-se em conta o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, foi concedida redução de base de cálculo para algumas mercadorias do levantamento fiscal, reduzindo a base de cálculo do imposto exigido no Auto de Infração para R\$1.157.491,07. Após as correções realizadas nos itens impugnados e comprovados pelo defendantee, o diligente apurou o valor de R\$927.610,22 a ser excluído, restando R\$329.880,85 de base de cálculo (fl. 2727-B). Informa que o lançamento decorreu omissões de entradas e saídas de mercadorias tributáveis, e após as correções efetuadas na diligência fiscal, o valor da omissão de saídas ficou inferior ao valor da omissão de entradas: Valor da omissão de saídas retificada – R\$329.880,85; valor da omissão de entradas (não contestada) – R\$1.706.972,79 (fl. 113). Diz que, se a JJF entender que a base de cálculo do imposto deve ser o da omissão de entradas, o ICMS à alíquota de 17% corresponde a R\$290.185,37. Por fim, o diligente diz que mantém o PARECER ASTEC Nº 001/2008, naquilo que não foi modificado nesta diligência.

Consta à fl. 3190, ciente da autuante em relação ao PARECER ASTEC Nº 142/2008, e não foi apresentado qualquer pronunciamento.

O autuado se manifestou às fls. 3209 a 3211, aduzindo que no P. diligente deduziu alguns lançamentos indevidos, porém manteve

defendente não concorda, por entender que é improcedente e infundado. Quanto à informação do diligente de que não foi apresentado documento fiscal algum comprobatório nem explicações sobre os ajustes, o autuado diz que tal informação não procede porque sempre foram prestados todos os esclarecimentos necessários para elucidar a lide, e tal alegação está comprovada pelo documento entregue ao diligente em 18/07/2008 (cópia à fl. 3112). Alega que neste documento ficou esclarecido que os ajustes praticados pelo autuado se referem aos ajustes do inventário: “Ajuste de faixa, os produtos considerados com peso variável estão cadastrados em nosso sistema com um peso médio, porém no físico, estes produtos sofrem variações de faixa, no momento do faturamento esses produtos são ajustados para que sejam faturados com peso real. Ajuste por inversão, refere-se à troca de códigos de produtos semelhantes, durante a operação de armazenagem e expedição”. O defendente informa que não emitiu documentos fiscais para amparar essas operações de ajustes, alegando que não existe fundamentação legal que imponha essa obrigatoriedade, e que praticou todos os atos e apontamentos para demonstrar ao Fisco a natureza de tais operações procedidas no livro Registro de Inventário, e que não houve qualquer prejuízo ao erário porque não incidiu em omissão de entradas e de saídas. Assim, o autuado apresenta o entendimento de que o PARECER ASTEC Nº 142/2008 não transmite a expressão da verdade, e pede a reforma do mesmo para considerar legais todas as operações praticadas pela empresa autuada.

Considerando que no PARECER ASTEC Nº 142/2008 o diligente comenta sobre a possibilidade de ser exigido o imposto sobre a omissão de entradas apurada nos demonstrativos de fls. 108 e 113, correspondentes aos exercícios fiscalizados de 2003 e 2004, e que, os valores apurados nos referidos levantamentos incluem mercadorias tributáveis normalmente e sujeitas à substituição tributária, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência à ASTEC (fl. 3216), para o diligente elaborar novo demonstrativo resumo do levantamento quantitativo, comparando os valores relativos à omissão de entradas e de saídas somente em relação às mercadorias com tributação normal, apurando o imposto devido sobre a omissão de maior expressão monetária.

O autuado apresentou nova manifestação às fls. 3219 s 3222, falando sobre o arbitramento da base de cálculo e dizendo que o processo foi convertido em nova diligência para a correta apuração dos fatos. Ressalta que a diligência anterior ainda não atendeu às necessidades do processo, não foi elaborada planilha única com a harmonização das unidades de todas as notas fiscais, mas apenas parte delas. Acrescenta que foi apresentada ao fiscal diligente, planilha informando acerca dos ajustes descritos no inventário, e que o diligente não considerou os mencionados ajustes. Pede a improcedência da autuação e que o processo seja baixado em nova diligência para que sejam considerados os ajustes realizados no inventário.

Conforme PARECER ASTEC Nº 0146/2009, em atendimento ao solicitado por esta 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, considerando os ajustes realizados no PARECER ASTEC 142/2008 foi elaborada planilha indicando os valores das omissões de entradas de mercadorias com tributação normal. A diligente informa que, quando foram comparados os valores apurados nas omissões de entradas consignadas nas planilhas de fls. 106 a 108 e 109 a 113 (excluindo-se as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária) com as omissões de saídas apuradas pelo diligente nas planilhas de fls. 2727-A e 2727-B, após a realização dos ajustes reclamados pelo autuado, o levantamento quantitativo assume outra configuração, conforme planilha que elaborou na fl. 3229. A diligente conclui elaborando planilha de cálculo dos exercícios fiscalizados (2003 e 2004), apurando o débito no valor de R\$R\$94.251,65 para 2003 e R\$234.902,06 para 2004.

Intimado do PARECER ASTEC Nº 0146/2009, o defendente se manifestou às fls. 3237 a 3241, dizendo que não procede a informação da diligente de que as omissões de entradas não foram contestadas pelo contribuinte, haja vista que foram impugnadas as infrações ~~as quais foram denunciadas~~ da defesa, bem como em todas as manifestações posteriores. As existências de pequena diferença entre os registros de entradas e medida em que alguns produtos são registrados em quantidade de c

procedimento não acarreta recolhimento a menos do ICMS como entendeu o Fisco. Diz que é possível apurar as quantidades em caixa e o respectivo peso. O defensor informa que apresentou durante todo o processo administrativo fiscal todos os documentos que comprovam as divergências apontadas, assegurando que não houve recolhimento a menos do imposto. Finaliza, pedindo a improcedência das infrações 01 e 02.

A autuante tomou conhecimento do PARECER ASTEC Nº 0146/2009, em 27/01/2010 (fl. 3250), mas não apresentou qualquer pronunciamento.

Analizado em pauta suplementar do dia 08/03/2010, os membros desta 3ª Junta de Julgamento Fiscal concluíram que o presente processo encontrava-se em condições de ser julgado.

## VOTO

Inicialmente, em relação à preliminar apresentada pelo defensor sob a alegação de que foi efetuado arbitramento da base de cálculo, observo que a exigência das infrações 01 e 02, impugnadas pelo autuado, são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, procedimento fiscal que não constitui arbitramento, foi realizado com base nos livros e documentos fiscais do autuado, e a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente a cada irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para decretar nulidade da autuação fiscal.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista dos demonstrativos elaborados pela autuante e acostados aos autos. Ademais, a autuante acatou a comprovação apresentada pelo defensor e refez o levantamento fiscal, sendo posteriormente realizadas três diligências fiscais pela ASTEC, apurando novo valor do imposto exigido, após os ajustes efetuados à vista dos livros e documentos fiscais apresentados pelo defensor.

No mérito, a primeira infração se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2004, conforme demonstrativos às fls. 20 a 24.

O defensor alegou que a autuante não considerou a mudança de denominação de mercadorias, a exemplo de margarina, que tinha o código 436062, e passou a denominar-se creme vegetal com o código 39403, tratando-se do mesmo produto. Por isso, acostou aos autos planilhas para comprovar que o produto 39403 (creme vegetal) teve movimentação no período de 01/01/2003 a 31/03/2003, e o produto 436062 (margarina) teve movimentação no período de 01/03/2003 a 31/12/2003, mas a fiscalização considerou como sendo duas movimentações distintas.

A autuante acatou a alegação defensiva, reconhecendo na informação fiscal que foram considerados separadamente os produtos com os códigos diferentes, e que é possível fazer a correspondência das mercadorias que tiveram os códigos alterados durante o exercício de 2003, corrigindo o levantamento fiscal, conforme demonstrativo à fl. 2490. Entretanto, o defensor não aceitou o novo cálculo, e por isso, foram realizadas diligências fiscais por prepostos da ASTEC, em três oportunidades.

Na segunda diligência realizada, o diligente informou no PARECER ASTEC Nº 142/2008:

- que examinou as justificativas do defensor em conjunto com os documentos e demonstrativos apresentados, tendo solicitado ao contribuinte explicações quanto às expressões “ajuste” e “trânsito”;

2. que foram analisados os documentos indicados pelo defendant como inconsistentes, sendo retificados os demonstrativos fiscais. Diz que a diligência foi acompanhada pelo Sr. André Luiz Silva; as retificações no levantamento fiscal foram realizadas à vista dos livros e documentos fiscais apresentados, tendo sido efetuadas as conversões kilo/caixa/kilo;
3. quanto às conversões de quilos para caixa, informa que estão nos documentos de fls. 146, e que em relação aos “ajustes” mencionados nos demonstrativos do autuado, não houve qualquer comprovação, e também não foi comprovado que as operações denominadas “trânsito” tenham alterado o resultado da fiscalização, inexistindo motivo para modificação do levantamento fiscal quanto a estes dois aspectos;
4. que em relação aos estoques inicial e final dos exercícios fiscalizados os dados considerados no levantamento fiscal estão de acordo com a escrituração constante do livro Registro de Inventário revisado pelo autuado (fl. 146 a 149), mas esse livro revisado diverge do livro Registro de Inventário P7; as retificações foram realizadas nos demonstrativos da fiscalização com base no citado Registro de Inventário P7, apresentado à fiscalização;
5. quanto ao exercício de 2003, frente aos novos documentos apresentados pelo contribuinte, a omissão de saídas fica reduzida para R\$483.232,66 e o ICMS de R\$82.149,55. Como foram apuradas omissões de entradas e de saídas, e o valor da omissão de entradas é de R\$883.578,58 – fl. 108. Caso esta JJF entenda que prevalece a base de cálculo de maior expressão montaria, o ICMS devido é de R\$150.208,36, correspondente à omissão de entradas;
6. em relação ao exercício de 2004, após as correções realizadas nos itens impugnados e comprovados pelo defendant, o diligente apurou o valor de R\$927.610,22 a ser excluído, restando R\$329.880,85 de base de cálculo (fl. 2727-B). Como o lançamento decorreu omissões de entradas e saídas de mercadorias tributáveis, e após as correções efetuadas na diligência fiscal, o valor da omissão de saídas ficou inferior ao valor da omissão de entradas: Valor da omissão de saídas retificada – R\$329.880,85; valor da omissão de entradas é de R\$1.706.972,79 (fl. 113). Se a JJF entender que a base de cálculo do imposto deve ser o da omissão de entradas, o ICMS à alíquota de 17% corresponde a R\$290.185,37.

Vale ressaltar, que embora o autuado tenha contestado o resultado da diligência fiscal, não apresentou qualquer elemento novo, alegando apenas que foram prestados todos os esclarecimentos necessários para elucidar a lide, e que tal alegação está comprovada pelo documento entregue ao diligente em 18/07/2008 (cópia à fl. 3112). Assegura que neste documento ficou esclarecido que os ajustes praticados pelo autuado se referem aos ajustes do inventário; que não emitiu documentos fiscais para amparar essas operações de ajustes, porque entende que não existe fundamentação legal que imponha essa obrigatoriedade; e que em relação a tais operações procedidas no livro Registro de Inventário, não houve qualquer prejuízo ao erário estadual.

No documento enviado para a realização da diligência (fl. 2729), o autuado apresenta as mesmas informações citadas pelo diligente no PARECER ASTEC Nº 142/2008, dizendo que em relação às notas fiscais de trânsito, enviará esclarecimentos através de *e-mail*.

A Portaria 445, de 10/08/1998, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, estabelece no seu art. 2º, inciso I, que o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, do modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no inicio e no fim do período fiscalizado.

Entendo que os elementos apresentados pelo defendant não são suficientes para a comprovação pretendida. O ajuste de inventário possibilita ao contribuinte fazer acertos no estoque físico, inclusive em razão de perdas provenientes de armazenamento, transporte e extravios nodendo ainda, existir situação em que o ajuste se refere à quantidade i  
qualquer hipótese, o ajuste deve ser comprovado mediante doc

contábil, devendo ser acompanhado de explicações claras e objetivas, detalhando cada situação, o que não ocorreu no caso em análise.

No documento enviado pelo contribuinte para o diligente, foi informado que no livro Registro de Inventário P7, os saldos os produtos foram demonstrados em Kg; os preços praticados nos produtos têm sua formação em Kg; a Nota Fiscal é emitida em duas unidades: Cx e Kg. O diligente informou no PARECER ASTEC Nº 142/2008 que foram efetuadas as conversões kilo/caixa/kilo.

O diligente comenta sobre a possibilidade de ser exigido o imposto sobre a omissão de entradas apurada nos demonstrativos de fls. 108 e 113, correspondentes aos exercícios fiscalizados de 2003 e 2004, respectivamente. Como os valores apurados nos referidos levantamentos incluem mercadorias tributáveis e sujeitas à substituição tributária, foi realizada nova diligência para que fosse elaborado novo demonstrativo resumo do levantamento quantitativo, comparando os valores relativos à omissão de entradas e de saídas apenas em relação às mercadorias tributáveis, apurando o imposto devido sobre a omissão de maior valor monetário.

Assim, no novo PARECER ASTEC Nº 0146/2009, foi elaborada planilha indicando os valores das omissões de entradas de mercadorias com tributação normal. A diligente informa que, excluindo as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em confronto com as omissões de saídas apuradas pelo diligente nas planilhas de fls. 2727-A e 2727-B, após a realização dos ajustes reclamados pelo autuado, o levantamento quantitativo assume outra configuração, conforme planilha que elaborou na fl. 3229, tendo sido apurado pela diligente, o débito no valor de R\$94.251,65 para 2003 e R\$234.902,06 para 2004.

Acato os cálculos efetuados pela ASTEC na planilha de fl. 3229, e concluo pela procedência parcial desta infração nos valores apurados na mencionada planilha, totalizando R\$329.153,71. Como foi efetuado o levantamento das mercadorias sujeitas à tributação normal e por substituição tributária em conjunto, não há como exigir neste lançamento o imposto relativo às duas situações.

Quanto à multa indicada no Auto de Infração, constato que a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, tendo sido indicado corretamente o percentual de 70%, de acordo com o art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96. Infração subsistente em parte.

A infração 02 trata da falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2004 (demonstrativos às fls. 25 a 28).

Observo que no lançamento originalmente efetuado, esta infração é consequência da primeira, tendo sido calculado o imposto por falta de retenção em decorrência da cobrança relativa à omissão de saídas apurada na infração 01.

Da análise efetuada nos demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 20 a 28 do PAF), constato que foi efetuado levantamento quantitativo envolvendo mercadorias com tributação normal e mercadorias sujeitas à substituição tributária. Como na primeira infração prevaleceu a omissão de entradas por ser em valor superior à omissão de saídas, quanto às mercadorias de tributação normal, torna-se impossível calcular falta de retenção sobre a omissão de entradas.

Neste caso, entendo não ficou devidamente comprovado nestes autos o valor efetivamente devido pelo autuado na infração 02, considerando que prevaleceu na infração 01, a exigência do imposto em relação à omissão de entradas de mercadoria tributável, que resultou da revisão efetuada pela ASTEC, existindo insegurança quanto à irregularidade exigido nesta segunda infração.

Assim, com base no art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, voto pela nulidade desta infração, podendo ser renovado o procedimento em relação às mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária, no sentido de apurar se existe débito do imposto quanto às mencionadas mercadorias.

De acordo com as razões de defesa, o autuado impugnou somente as infrações 01 e 02, tendo informado que efetuou o recolhimento do imposto apurado nas demais infrações. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

Por fim, o defendant requereu que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao representante do autuado, subscritor da peça defensiva. Entretanto, de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, inexistindo qualquer nulidade no procedimento, em caso de falta de intimação ao defensor do autuado.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
1	PROCEDENTE EM PARTE	329.153,71	-
2	NULO	-	-
3	PROCEDENTE	11.478,93	-
4	PROCEDENTE	458.826,18	-
5	PROCEDENTE	19.474,67	-
6	PROCEDENTE	-	1.260,46
7	PROCEDENTE	238,79	-
8	PROCEDENTE	574,78	-
<b>TOTAL</b>	-	<b>819.747,06</b>	<b>1.260,46</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298575.0041/06-1, lavrado contra **SADIA S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$819.747,06**, acrescido das multas de 60% sobre R\$490.593,35 e 70% sobre R\$329.153,71, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “e”, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$1.260,46**, prevista no art. 42, inciso XI, da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIB