

**PROCESSO** - A. I. Nº 207494.0004/16-4  
**RECORRENTE** - PERINI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0212-04/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 24/05/2017

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0138-12/17**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração parcialmente caracterizada em decorrência da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base no valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, e diante dos ajustes promovidos pelo autuante. Mantida Decisão recorrida. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DETENTOR DE MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO NORMAL. Provada documentalmente a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente adquire a condição de responsável solidário pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. Mantida Decisão recorrida. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Ante a constatação no item anterior, é devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Mantida Decisão recorrida. Negado o pedido para realização de diligência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário referente a contestação feita pelo contribuinte em razão da Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 16/06/2016 que exige o crédito tributário no valor total histórico de R\$88.864,81, em decorrência das seguintes infrações:

*Infração 01 - 04.05.02 – 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 entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2011.*

*Infração 02 - 04.05.09 - 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, no exercício fechado de 2011.*

*Infração 03 - 04.05.08 - 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 no exercício fechado de 2011.*

O autuado apresentou impugnação às fls. 59 a 68, relatando em suas justificativas defensivas e a necessidade de revisão do presente AIIM, pleiteando a revisão das incorreções e/ou a conversão do Processo em diligência.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 82 a 87, mantendo na íntegra as Infrações 2 e 3 e tendo acatado parte dos argumentos defensivos, reduzindo a Infração 1 de R\$75.208,69 para R\$56.717,06, conforme novos demonstrativos apresentados.

Nesse caminhar a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que votou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*O presente lançamento se constitui em três infrações, contestadas pelo sujeito passivo.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99.*

*Tanto é assim que a empresa autuado compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e documentos que ao seu entender elidiram as infrações, colocando seus argumentos com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório. Passo, então a analisar cada uma das infrações, não sem antes fazer algumas observações quanto ao princípio da verdade material.*

*O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade, representando e garantindo que os atos praticados pela Administração e seus prepostos serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos.*

*Dessa forma, estão arraigados ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.*

*Assim, diante das provas trazidas ao feito, cabe a análise das mesmas pelo julgador, conforme visto acima. Observo que o autuante elaborou demonstrativo no qual discriminou como obteve a base de cálculo para chegar ao valor lançado, lançando os dados essenciais de todas as notas fiscais cujos lançamentos não foram identificados.*

*Inicialmente nego a solicitação para a realização de diligência formulada pela defesa da empresa, diante do fato de que o autuante, quando da sua informação fiscal ter procedido ao agrupamento de mercadorias solicitado, o que prejudicou tal pedido.*

*Quanto às infrações, são consequência da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, em relação ao qual algumas observações são pertinentes.*

*Tal procedimento de auditoria de estoques estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria no 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.*

*Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo*

contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas - estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame em questão, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

Conforme já relatado, o autuante, em sede de informação fiscal, tomando como base as indicações feitas pelo autuado, efetuou o agrupamento de mercadorias, o que reduziu o valor do lançamento para a infração, no que foi aceito tacitamente pela empresa, que, tendo oportunidade de manifestar-se em relação ao mesmo, se manteve silente.

Logo, diante de tal fato, bem como da análise dos demonstrativos elaborados, acolho a revisão efetuada, sendo a infração mantida parcialmente em R\$ 56.717,06, conforme mídia inserida à fl. 89.

Já a infração 02, não tendo sido atacada objetivamente pela defesa, pressupõe o seu acatamento, e diante da falta de elementos defensivos a serem analisados, fica mantida na sua integralidade, sendo procedente, não tendo os novos demonstrativos alterado os valores lançados.

No tocante à infração 03, da mesma forma que a infração anterior, a defesa não trouxe de forma objetiva, elementos que pudessem reduzi-la ou eliminá-la. Ainda assim, o autuante verificou os dados por ela trazidos, concluindo inexistirem ajustes a serem feitos, de forma que a mesma permanece tal como lançada, sendo totalmente procedente.

Assim, julgo o lançamento **PROCEDENTE EM PARTE**, de acordo com o seguinte demonstrativo:

Infração 01	R\$ 56.717,06	Multa de 100%;
Infração 02	R\$ 3.073,26	Multa de 60%;
Infração 03	R\$ 10.582,86	Multa de 100%

Inconformado com a Decisão de piso, o autuado interpôs Recurso Voluntário tempestivo às fls. 111 a 124.

De início, após fazer um breve resumo dos fatos do conteúdo da Informação Fiscal e do voto do Relator de piso, o autuado trata da necessidade da realização de uma diligência fiscal pela ASTEC, que de forma imparcial poderá exercer o princípio da busca da verdade material.

Alega que mesmo após a revisão realizada na Informação Fiscal, que culminou com a redução da Infração 1, ainda persistem situações que distorcem o levantamento quantitativo de estoques de mercadorias elaborado pela Fiscalização. Entende que diferente do que fora afirmado pelo julgador da 1ª Instância, no bojo do seu voto, a revisão procedida pelo autuante não invalida a solicitação para a realização de diligência pela ASTEC.

Isso porque a finalidade da diligência requerida é no sentido de que, com base nos relatórios apresentados pelo autuante e nas informações do CD apresentado pelo recorrente, o diligente possa fazer o cotejo entre os produtos com omissão de entrada e saída, a fim de constatar que os itens demonstrados pelo recorrente estão agrupados por gênero de mercadorias, considerando as diferenças encontradas tanto nas entradas quanto nas saídas das mercadorias levantadas pelo autuante e que apresentam, também, similaridades em suas descrições, nas unidades, nos preços e utilidade/função das mesmas.

Afirma que parte da exclusão das omissões não foi acatada pelo autuante sob o fundamento de que os produtos são diferentes, inclusive com marcas diferentes. Sustenta que permaneceram produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, o que acabou gerando diferença na apuração ora rebatido.

Cita o princípio da busca da verdade material, para novamente ratificar a necessidade da

realização de uma diligência fiscal, obedecendo o devido processo administrativo fiscal, não se limitando aos aspectos formais, procedimentais, mas visando, sobretudo, o julgamento fiel à realidade dos fatos, o que representa a cobrança de um suposto débito pelo seu valor real.

Entende que não interessa ao Estado o enriquecimento sem justa causa em detrimento dos contribuintes e assevera: se houver débito, que ele seja cobrado pelo montante real, após uma análise ampla e irrestrita dos dados fáticos, conforme art. 2º do Decreto nº 7.629/99 (que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF).

Para fins de colaborar com a realização da diligência, apresenta a seguir os seguintes quesitos a serem respondidos pelo Auditor Fiscal Diligente:

1. Queira o Sr. Perito verificar se no levantamento quantitativo de estoque da Fiscalização existem mercadorias que, verificadas de forma agrupada, guardam similaridade que resultem em redução ou anulação nas quantidades omitidas que foram apontadas no Auto de Infração, ou seja, determinado produto apresentou omissão de entrada ao computar-se o item similar poderá resultar em redução ou anulação da referida omissão.
2. Queira o Sr. Perito elaborar novo demonstrativo do crédito tributário.

Acrescenta que o levantamento quantitativo de estoque da fiscalização está baseado exclusivamente nas informações enviadas por meio eletrônico, o que não reflete perfeitamente a realidade da movimentação do estoque. Explica que há mercadorias com a mesma descrição e do mesmo fabricante e que ambas tiveram omissões de entradas e de saídas, tendo sido feito ajustes nas mesmas (compensação) formando um novo valor de omissões.

Ratifica que os ajustes entre as omissões de entrada e de saída zeram as omissões em alguns casos e em outros casos diminuem significativamente. Explica que isso acontece porque existem produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, o que acabou gerando diferença na apuração no levantamento quantitativo de estoque.

Argumenta que esse mesmo tipo de infração já foi formalizada contra outra empresa do mesmo grupo econômico do recorrente (Cencosud Brasil Comercial Ltda.) no Auto de Infração nº 115484.0004/04-5, sendo que a 5ª Junta de Julgamento Fiscal reconheceu a procedência do argumento de defesa quanto à necessidade da realização da Diligência Fiscal pela ASTEC.

Expõe que no caso em referência, a diligência fiscal foi realizada e a ASTEC promoveu as exclusões dos valores indevidos, levando-se em consideração produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, consoante os Pareceres nºs 0220/2005 e 0014/2006. Ambos os Pareceres foram homologados por Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, consoante comprova o Acórdão JJF nº 012205/06, confirmado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal conforme Acórdão nº 0392-12/07.

Já em outro Processo Administrativo lavrado contra a empresa Cencosud Brasil Comercial Ltda. pela mesma infração, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, em Pauta Suplementar, também decidiu converter em diligência à ASTEC (Auto de Infração nº 232954.0006/06-6). Conforme despacho do ilustre Relator Conselheiro Olavo José Gouveia Oliva, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal determinou que fosse considerada a similaridade dos produtos para fins de abatimento de omissões de mercadorias, sendo que a realização da diligência ficou a cargo da ASTEC, conforme Parecer nº 105/2007. O referido Parecer foi homologado por Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal e confirmado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme Acórdão nº 0157-11/08.

Aduz que no bojo do Auto de Infração impugnado encontra-se a mesma situação vista nos citados processos administrativos da empresa Cencosud Brasil Comercial Ltda., ou seja, produtos iguais com entrada por um determinado código e saída por código diferente, o que acabou gerando diferença na apuração no levantamento quantitativo de estoque e que necessitam ser abatidas.

Por fim, o recorrente diz que elaborou os demonstrativos com a indicação dos produtos, cujas omissões estão sendo comparadas, demonstrando por ordem sequencial entre as omissões de entrada e as omissões de saída e intercalando as quantidades, cujas reduções de omissões necessitam ser ajustadas no levantamento da Fiscalização, conforme CD anexado à defesa administrativa (DOC, ANEXADO À DEFESA ADMINISTRATIVA).

Por fim, o autuado requer que seja dado Integral Provimento ao presente Recurso Voluntário.

Não houve Parecer da PGE/PROFIS.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$88.864,81, em decorrência do cometimento de 3 (três) infrações, referente ao exercício de 2011.

O autuado alega que mesmo após a revisão realizada na Informação Fiscal, parte da exclusão das omissões listadas na Infração 1 não foi acatada pelo autuante sob o fundamento de que os produtos são diferentes, inclusive com marcas diferentes, persistindo, portanto situações que distorcem o levantamento quantitativo. Sustenta que permaneceram produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, o que acabou gerando a diferença refletida no presente lançamento.

Desta forma, requer o cotejo entre os produtos com omissão de entrada e saída, a fim de constatar que os itens demonstrados pelo recorrente estão agrupados por gênero de mercadorias, considerando as diferenças encontradas tanto nas entradas quanto nas saídas das mercadorias levantadas pelo autuante e que apresentam, também, similaridades na descrição das mercadorias, nas unidades, nos preços e utilidade/função das mesmas, confirmando erros em relação aos códigos das mercadorias agrupadas.

De início e com fulcro no art. 147, inciso I, “a” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

A acusação fiscal encontra-se devidamente demonstrada, constando especificadas e relacionadas, nos respectivos papéis de trabalho do exercício fiscalizado: o levantamento dos itens de mercadorias selecionados, com os respectivos códigos e descrição; as quantidades efetivas das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais; os estoques inicial e final; os demonstrativos de estoques; o levantamento dos preços médios; as demonstrações de apurações dos débitos, dentro outros, tudo em conformidade com as determinações da Portaria nº 445/98.

O autuado alega que apresentou CD com informações relevantes que sustentam a sua tese, todavia, a única mídia que consta no processo da parte da defesa é a mídia exposta em sua impugnação. E após análise por amostragem, identifiquei que os agrupamentos solicitados pelo autuado foram acatados pelo autuante, que refez o seu levantamento, reduzindo o montante originalmente cobrado na infração 1 em R\$18.491,63.

Quanto ao Roteiro de Auditoria realizado pelo autuante, de início, através de pesquisa, verifiquei que o recorrente já se encontrava obrigada a entrega da EFD ICMS/IPI à época dos fatos geradores deste lançamento de ofício, conforme quadro ilustrativo abaixo:

<a href="#">Refazer Pesquisa</a>							
NI	IE	UF	Perfil	Data início obrigatoriedade	Data fim obrigatoriedade	Data Consulta	Historico
11965515000908	88293659	BA	B	01/01/2011		18/04/2017	<a href="#">Historico</a>

Sendo assim, nada impede que a fiscalização possa realizar a auditoria do estoque com base nos dados transmitidos eletronicamente pelo contribuinte à Base de Dados da Secretaria da Fazenda, seja com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD, seja com base nas Notas Fiscais Eletrônicas – NFe. Referem-se na verdade a informações prestadas pelo contribuinte, em arquivo digital com assinatura digital do próprio contribuinte ou do seu representante legal, desta forma, coberto de toda legalidade e veracidade possível.

Já no que tange as infrações 2 e 3, pude identificar que em sua peça inicial, o sujeito passivo sequer sugeriu o agrupamento das mercadorias relacionadas nas duas infrações. Desta forma, ambas foram mantidas na integralidade pelo autuante em sua Informação Fiscal e ratificadas pela JJF.

Em relação aos processos administrativos e Pareceres citados pelo recorrente, os mesmos não possuem o condão de interferir nesta Decisão, visto que a matéria desta lide trata-se exclusivamente de levantamento quantitativo, plenamente demonstrado através dos papéis de trabalho apresentados na fiscalização. Caberia ao autuado trazer elemento probatório de que necessariamente mantivesse, desta forma, supedâneo no art. 142 do RPAF/BA/99, a recusa do autuado em comprovar fato controverso importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e desta forma mantenho em sua inteireza a Decisão recorrida.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207494.0004/16-4 lavrado contra PERINI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$70.373,18, acrescido das multas previstas no art. 42, incisos III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS