

**PROCESSO** - A.I - Nº 207101.0003/14-2  
**RECORRENTE** - DAIRY PARTNERS AMERICAS BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF Nº 0045-05/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/08/2019

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0206-12/19**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. O impugnante não trouxe qualquer comprovação do quanto alegado, acerca das justificativas feitas para as diferenças apontadas no estoque. Infrações 1 e 9 procedentes. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS NÃO MAIS EM ESTOQUE. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. FALTA DE RETENÇÃO. Quanto aos itens lançados por substituição tributária nada foi provado quanto aos fatos descritos e demonstrados nas infrações, permanece a consistência do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Infrações 2 e 10 procedentes. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, RELATIVO A OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. Considerando que os arquivos magnéticos que foram utilizados como base para o lançamento encontram-se comprovadamente incorretos, bem como o fato de que não é possível corrigir o lançamento, são nulas as infrações, por absoluta insegurança jurídica em sua apuração. Infrações 8 e 15 nulas. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0045-05/16, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2014, para exigir ICMS no valor histórico de R\$420.232,52, em razão de quinze infrações distintas, sendo objeto do presente recurso apenas as infrações 01, 02, 08, 09, 10 e 15, descritas a seguir.

*Infração 01. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício de 2009. ICMS no valor de R\$95.629,66, acrescido da multa de 70%.*

*Infração 02. Falta de retenção e consequente 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício fechado de 2009. ICMS no valor de R\$1.218,94, acrescido da multa no percentual de 60%.*

*...*  
*Infração 08. Deixou de proceder à retenção e, por conseguinte, recolher o ICMS devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de mercadorias enquadradas no Anexo 88 no período de 01/01/2009 a 31/12/2009. ICMS no valor de R\$5.350,58, acrescido de multa de 60%.*

*Infração 09. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis*

*efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício de 2010. ICMS no valor de R\$223.622,55, acrescido da multa de 100%.*

*Infração 10. Falta de retenção e consequente 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício fechado de 2010. ICMS no valor de R\$10.066,33, acrescido da multa no percentual de 60%.*

...

*Infração 15. Deixou de proceder à retenção e, por conseguinte, recolher o ICMS devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de mercadorias enquadradas no Anexo 88. Exercício de 2010. ICMS no valor de R\$31.159,07, acrescido da multa de 60%.*

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 08/06/2016 (fls. 688 a 699) e decidiu pela Procedência, em Decisão unânime. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

#### **“VOTO**

*Trata- se de lançamento tributário em que a impugnante reconhece parcialmente o lançamento do imposto nas infrações 3, 4, 5, 6, 7, 11, 12, 13 e 14, contestando apenas os itens 1, 2, 8, 9, 10 e 15. Solicita diligência para apuração da verdade material, contudo não trouxe evidências de que haja erro nos demonstrativos da autuante, conforme veremos a seguir. Denego o pedido de diligência.*

*Os itens 1, 2, 9 e 10 decorrem de levantamento quantitativo de estoque nos exercícios de 2009 e 2010. O impugnante apresentou os seguintes argumentos quanto a estes itens:*

*“Que toda vez que a Impugnante efetua a transferência de mercadorias entre os seus estabelecimentos, já registra no livro de saída do estabelecimento remetente a saída da mercadoria e efetua o lançamento no inventário da baixa da mercadoria no estoque. No estabelecimento de destino, efetua o lançamento somente no inventário, para o registro das novas mercadorias neste estabelecimento de destino. Contudo, o lançamento no registro de entradas só é realizado quando da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento de destino, uma vez que a sua entrada física neste estabelecimento não se dá exatamente no mesmo momento da sua saída do estabelecimento de origem. No presente caso, temos justamente a situação em que o estabelecimento de destino já havia registrado no inventário as mercadorias enviadas pelo remetente, mas, como estas mercadorias não haviam chegado ao destino, ainda não havia ocorrido o seu lançamento no registro de entrada.*

*A prática de transferir pro estoque mercadorias em trânsito antes da entrada física e do registro dos documentos fiscais contraria as mais básicas normas de contabilidade, visto a possibilidade de inúmeros fatos poderem ocorrer antes da entrega – perecimento da mercadoria, furto, diferenças de quantidades, diferenças entre a mercadoria pedida e a entregue, podendo no caso sequer ser recebida, mas até devolvida de imediato.*

*Não foram apresentados os documentos fiscais, mas tão somente uma lista dos documentos. Embora tais práticas, embora fora das normas contábeis, pelo princípio da verdade material, poderiam até serem aceitas, desde que comprovado que efetivamente a quantidade de mercadorias identificadas como saídas sem documentos fiscais estivessem exatamente no quantitativo das notas fiscais lançadas. No entanto, o impugnante não trouxe nenhum cálculo que demonstrasse a coincidência de itens levantados na auditoria de estoques e aqueles que possivelmente teriam sido lançados nos primeiros dias do ano subsequente.*

*Por outro lado, a autuante analisando a lista da fl. 605 identificou quantidades de mercadorias pretensamente em trânsito completamente distorcidas das quantidades encontradas no levantamento de estoque, a exemplo do produto cod. 12054641:*

*PROD. CÓDIGO - TRÂNSITO 2008/2009 - L.REG.INVENTÁRIO 2008  
12054641 9.984 UNID 1.143 UNID*

*PROD.CÓDIGO – TRÂNSITO 2009/2010 - L.REG.INVENTÁRIO 2009  
12054641 0 UNID 1.909 UNID*

*Por sua vez a planilha apresentada pelo impugnante é desprovida de validade, visto que o correto é a partir da planilha da autuante apresentar os erros. Assim, é que no produto acima citado, o impugnante deveria comprovar que as diferenças em trânsito correspondem à quantidade acusada como saídas sem documentos fiscais e isso não foi feito.*

*Além disso, atribuiu as diferenças, é que para que os seus clientes tenham direito ao ressarcimento acima mencionado, é necessário que destruam a mercadoria avariada na presença da Impugnante. Feita a*

*destruição da mercadoria, os seus clientes emitem notas fiscais de devolução da mercadoria e estas notas fiscais são registradas nos livros fiscais e arquivos magnéticos da Impugnante. Tal nota fiscal só é utilizada para registrar a operação em questão. Contudo, como a mercadoria é imediatamente destruída pelo seu cliente e não retorna ao estabelecimento da Impugnante, a mercadoria não é registrada em seu estoque.*

*Justifica que “apesar de haver emissão de nota fiscal de entrada, as mercadorias de fato não entraram em seu estabelecimento e, por isso, nas apurações fiscais, ficou parecendo que a Impugnante teria mais mercadorias entradas em seu estabelecimento do que efetivamente ocorreu na realidade.”*

*No entanto, o impugnante não trouxe qualquer comprovação do quanto alegado, acerca das justificativas feitas para as diferenças apontadas no estoque. Quanto aos itens lançados por substituição tributária nada foi provado quanto aos fatos descritos e demonstrados nas infrações, permanece a consistência do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Face exposto considero procedentes as infrações do levantamento quantitativo do estoque. Infrações 1, 2, 9 e 10 procedentes.*

*Quanto às infrações 8 e 15, o impugnante alega que a descrição dos produtos autuados pela Fiscalização foi gerada de forma equivocada nos arquivos magnéticos da Impugnante em razão de uma falha em seu sistema, ou seja, tais produtos não possuem a descrição acima detalhada e não são classificados como iogurtes, mas, como leite fermentado que não se sujeita ao regime de ICMS-ST.*

*Comprovado, nos autos, que trata-se de iogurtes, pelo que as mercadorias objeto das operações estão enquadradas no regime de substituição tributária. Para comprovar que tais produtos possuem outra descrição, que são classificados como leite fermentado, e que houve falha na geração da informação em seus arquivos magnéticos, a Impugnante protesta pela posterior juntada das notas fiscais objeto do auto de infração.*

*Para efetiva comprovação do quanto alegado, necessitaria trazer amostragem de notas fiscais emitidas para comparação com os dados constantes do arquivo magnético, e embora tenha protestado pela juntada posterior, não o fez. Infrações 8 e 15 procedentes.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 712 a 733, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Quanto às infrações 01, 02, 09 e 10 (todas relativas a levantamento quantitativo de estoques), deduz argumentação comum, aduzindo que a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração com base em levantamento físico das mercadorias constantes do estoque da Impugnante, registrados em seus arquivos eletrônicos. Explica que, de acordo com o levantamento feito pelas Autoridades Fiscais, foi constatado que a Impugnante teria omitido saída de produtos durante os períodos de 2009 e 2010.

Explica que a fiscalização apurou o valor do seu estoque inicial, somando as entradas e subtraídas as saídas, obtendo um resultado que deveria ser igual ao valor do seu estoque final. Como para os produtos autuados o valor dessa conta foi superior a zero, a Fiscalização entendeu que as entradas de mercadorias registradas nos arquivos da empresa eram superiores às suas saídas e, neste sentido, presumiu que a Impugnante teria promovido saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Elaborou duas planilhas exemplificativas, à folha 717. Prossegue explicando que, segundo a Fiscalização, o Contribuinte teria registrado, em sua documentação fiscal, um número maior de entrada de mercadorias do que o número de saídas e, por isso, considerou que essas diferenças de 1.674 e 3.049 unidades representam a saída de produtos sem a emissão das respectivas notas fiscais.

Tendo em vista a grande quantidade de produtos que foi objeto do levantamento fiscal, a grande quantidade de documentos fiscais e o fato de que a origem das diferenças apuradas pela Fiscalização é praticamente a mesma para todos os produtos, alega que a desconstituição total do lançamento poderá ser feita utilizando o mesmo raciocínio utilizado para dois produtos eleitos como exemplo: (i) CHANDELLE BEIJINHO 20X220G (Código 12055528); (ii) BLISS B LÁCTEA LIQ. MRG. 10X900G (12054642).

Alega que a primeira parte das diferenças apuradas pela Fiscalização reside no fato de que o levantamento fiscal, baseado no confronto das mercadorias registradas no inventário com as mercadorias registradas nos arquivos magnéticos de entrada e saída, acabaram por não considerar que algumas mercadorias estavam em trânsito em 31.12.2008, 31.12.2009 e 31.12.2010.

Explica que, nas datas de 31.12.2008, 31.12.2009 e 31.12.2010, momentos em que foram apurados o estoque inicial e final pela Fiscalização, havia mercadorias que estavam em trânsito, e, por isso, a sua entrada no estabelecimento de destino (ora autuado), em 31.12.2008, 31.12.2009 e 31.12.2010, já tinha sido registrada no inventário, mas, como a mercadoria estava em trânsito, não houve lançamento nos registros magnéticos de entrada da Impugnante no mesmo período.

Explica que, toda vez que efetua a transferência de mercadorias entre os seus estabelecimentos, já registra no livro de saída do estabelecimento remetente a saída da mercadoria e efetua o lançamento no inventário da baixa da mercadoria no estoque. No estabelecimento de destino, efetua o lançamento somente no inventário, para o registro das novas mercadorias neste estabelecimento de destino. Contudo, o lançamento no registro de entradas só é realizado quando da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento de destino, uma vez que a sua entrada física neste estabelecimento não se dá exatamente no mesmo momento da sua saída do estabelecimento de origem.

No presente caso, alega ter ocorrido justamente a situação em que o estabelecimento de destino já havia registrado no inventário as mercadorias enviadas pelo remetente, mas, como estas mercadorias não haviam chegado ao destino, ainda não havia ocorrido o seu lançamento no registro de entrada. Neste sentido, quando as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento de destino (ora autuado), foram escrituradas as respectivas notas fiscais de entrada. Ocorre que isso só ocorreu no período posterior, ou seja, em relação às mercadorias em trânsito em 31.12.2008, o registro no inventário ocorreu em 2008 e o registro no livro de entradas ocorreu em 2009. Em relação às mercadorias em trânsito em 31.12.2009, o registro no inventário ocorreu em 2009, mas o registro no Livro de Entradas ocorreu somente em 2010, e, o mesmo ocorreu em relação às mercadorias em trânsito em 31.12.2010, o registro no inventário ocorreu em 2010, mas o registro no Livro de Entradas ocorreu somente em 2011.

Alega, todavia, que estas mercadorias que estavam em trânsito em 31.12.2008, 31.12.2009 e 31.12.2010, que não foram registradas no livro fiscal de entradas em 2008, 2009 e 2010, mas foram registradas no inventário de 2008, 2009 e 2010, são exatamente as mesmas mercadorias que entraram no estabelecimento no período de 2009, 2010 e 2011.

Utilizando de exemplo genérico, detalha que o produto (i) CHANDELLE BEIJINHO 20X220G, tinha registro, em 31.12.2008 (momento em que foi apurado o estoque inicial da Impugnante), de um total de 160 unidades do produto em questão, que já tinham sido registradas no inventário da empresa, mas, como as mercadorias estavam em trânsito, e não tinha havido a entrada física no estabelecimento de destino, não foi feito o respectivo lançamento no registro magnético de entrada. Explica que o mesmo ocorreu em relação ao estoque final apurado em 31.12.2009. Quando da apuração do estoque final pela Fiscalização, havia um total de 320 unidades do produto em questão em trânsito, que já haviam sido registradas no inventário da empresa, mas, como as mercadorias estavam em trânsito, e não tinha havido a entrada física no estabelecimento de destino, não foi feito o respectivo lançamento no registro magnético de entrada. O mesmo se deu em relação ao produto (ii) BLISS B LACTEA LIQ. MRG. 10X900G, cuja ocorrência detalha às folhas 720/721.

Conclui que, como se vê, as diferenças em questão referem-se somente a produtos que foram escriturados no inventário, mas, que por estarem em trânsito nas datas acima referidas, não foram lançados nos registros de entrada no mesmo período que foram registrados no inventário.

Em razão disso, com relação ao produto CHANDELLE BEIJINHO 20X220G, afirma que, deveria a Fiscalização, em seu levantamento fiscal, ter excluído do estoque inicial, apurado em 31.12.2008, estas 160 unidades do produto que estavam em trânsito e só entraram no estabelecimento da Impugnante em 2009, bem como, deveria ter excluído do estoque final 320 unidades do produto. Com relação ao produto BLISS B LACTEA LIQ. MRG. 10X900G, deveria, esta Fiscalização, em seu levantamento fiscal, ter excluído do estoque inicial, apurado em 31.12.2009 estas 1.500 unidades do produto que estavam em trânsito e só entraram no estabelecimento da Impugnante em 2010.

Faz a recomposição do levantamento fiscal, levando em consideração estas diferenças de mercadorias em trânsito para estes dois produtos, explicando que teríamos uma redução das diferenças apuradas de 1.674 e 3.049 unidades para 1.834 e 1.549, de CHANDELLE BEIJINHO e BLISS B LACTEA, respectivamente.

Alega que, embora a decisão de piso tenha dito que tal prática está fora das normas contábeis, este fato é apto a comprovar as diferenças apuradas pelo levantamento fiscal. Explica que a decisão recorrida somente não acolheu essa alegação por falta de provas que pudessem evidenciar a situação descrita. Nesse sentido, requer a juntadas dos seus registros de entrada, registros de movimentação de estoques e notas fiscais exemplificativas.

Explica, ainda, que possui acordo com alguns dos seus clientes, em face do qual se obriga a ressarcir-los, caso a mercadoria vendida possua qualquer tipo de problema, podendo, este ressarcimento, ser feito em dinheiro ou em entrega de novas mercadorias, para repor as mercadorias anteriormente vendidas com algum tipo de problema. Nestes casos, para que os seus clientes tenham direito ao ressarcimento acima mencionado, é necessário que destruam a mercadoria avariada na presença da Recorrente. Feita a destruição da mercadoria, os seus clientes emitem notas fiscais de devolução da mercadoria e estas notas fiscais são registradas nos seus livros fiscais e arquivos magnéticos.

Explica que tal nota fiscal só é utilizada para registrar a operação em questão. Contudo, como a mercadoria é imediatamente destruída pelo seu cliente e não retorna ao seu estabelecimento, a mercadoria não é registrada no estoque. Ou seja, registra nos livros fiscais e arquivos magnéticos a nota de devolução, mas, como a mercadoria não entra efetivamente em seu estabelecimento, não é feito o seu registro no inventário.

Assim, explica que, apesar de haver emissão de nota fiscal de entrada, as mercadorias de fato não entraram em seu estabelecimento e, por isso, nas apurações fiscais, ficou parecendo que teria mais mercadorias entradas em seu estabelecimento do que efetivamente ocorreu na realidade. Neste sentido, defende que deveria este Fisco, quando da realização do levantamento fiscal, desconsiderar a entrada destas mercadorias no seu estabelecimento.

Mais uma vez, faz uso de exemplo com os produtos CHANDELLE BEIJINHO 20X220G e BLISS B LACTEA LIQ. MRG. 10X900G, no período objeto do levantamento fiscal, para explicar que parte das diferenças se referem à situação descrita acima.

Ressalta, por fim, que quando as mercadorias foram devolvidas por seus clientes, como houve a sua destruição imediata, não houve apropriação do crédito pelo retorno da mercadoria em questão, ou seja, não obteve qualquer tipo de vantagem fiscal.

A Recorrente explica que juntou, à defesa, planilha identificando todas as notas fiscais que se referem às mercadorias em questão, demonstrando, assim, a composição das diferenças em questão. Acosta julgados do CONSEF em apoio aos seus argumentos.

Alega que todas as diferenças apuradas pela Fiscalização, em relação à movimentação de todos os produtos, objeto da presente autuação, têm origem nos mesmos motivos acima mencionados. Neste sentido, tendo em vista a grande quantidade de produtos que fizeram parte das apurações no levantamento fiscal, a complexidade e a dificuldade da demonstração da origem das diferenças em relação a todos os produtos, defende se fazer imperiosa a conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 123, § 3º, do Decreto nº 7.629/99, para que as autoridades fiscais apurem a origem das diferenças autuadas, levando em conta os pontos mencionados na presente Impugnação.

Quanto às infrações 08 e 15 (relativas à falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST), o Sujeito Passivo aduz argumentos comuns, alegando que a descrição dos produtos autuados pela Fiscalização foi gerada de forma equivocada nos seus arquivos magnéticos, em razão de uma falha em seu sistema, ou seja, tais produtos não possuem a descrição como detalhada no AI e não são classificados como iogurtes, mas, como leite fermentado, não se sujeitando ao regime de

substituição tributária.

Referindo-se à decisão recorrida, explica que entendeu que a empresa não teria juntado provas de suas alegações. Nesse sentido, apresenta diversas notas fiscais exemplificativas, demonstrando que as mercadorias autuadas não são iogurte, mas leite fermentado. Apresenta quadros demonstrativos às folhas 730/732.

Requer, ao final, que seja cancelado o Auto de Infração. Caso assim não se entenda, requer que seja convertido o feito em diligência, para que as autoridades fiscais façam a recomposição dos seus estoques.

Às folhas 739/743, representante da PGE emitiu opinativo, solicitando que o feito fosse convertido em diligência com vistas a verificar se os documentos carreados pela Recorrente evidenciam que as mercadorias autuadas são leite fermentado.

À folha 746, esta 2ª CJF deliberou por converter o feito em diligência, com vistas a que a Autuante adotasse as seguintes providências: a) intimasse o Sujeito Passivo a apresentar planilha definitiva e exaustiva com a relação de todas as notas fiscais em relação às quais os arquivos magnéticos apresentaram erro na nomenclatura da mercadoria; b) analisasse as provas apresentadas e, caso necessário, refizesse o demonstrativo de débito, excluindo as operações com leite fermentado.

Cumprida a diligência, às folhas 758/759, a Autuante informa que o Sujeito Passivo não atendeu à intimação, pois o CD entregue está sem nenhum arquivo. Reafirma que não há erro no procedimento fiscal e devolve o processo, solicitando a manutenção do lançamento.

Às folhas 764/766, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, informando que juntou CD que acreditava conter planilha descritiva das notas fiscais localizadas e as próprias notas fiscais. Explica que, apesar de a documentação juntada ao CD ter sido verificada no momento do protocolo, a digníssima Agente Fiscal mencionou em sua manifestação que o CD entregue pela Recorrente estava vazio. Neste sentido, para evitar qualquer tipo de equívoco a respeito dos documentos efetivamente constantes do CD, a Recorrente apresenta a referida documentação em papel: (i) a planilha solicitada pela Autoridade Fiscal com a descrição das Notas Fiscais emitidas de forma equivocada (doc. 01) e; (ii) as Notas Fiscais referentes aos anos de 2009 e 2010, onde é possível notar que os produtos tratam-se de LEITE FERMENTADO (doc. 02).

Reafirma que a descrição dos produtos autuados foi gerada de forma equivocada nos arquivos magnéticos da Recorrente em razão de uma falha em seu sistema, ou seja, tais produtos não possuem a descrição visualizada pela digníssima Fiscalização, não sendo classificados como iogurtes, mas, como leite fermentado que não se sujeita ao regime de ICMS-ST. As notas fiscais apresentadas na presente petição comprovam que os produtos autuados classificam-se como leite fermentado e não como iogurte e, por isso, não estão sujeitos ao regime de substituição tributária.

Desta forma, uma vez comprovado que os produtos indicados pela Recorrente como IOGURTE são, na verdade, LEITE FERMENTADO, e esses não se sujeitam ao regime da Substituição Tributária, requer sejam cancelados os itens 8 e 15 do Auto de Infração.

Termos em que, pede deferimento.

À folha 771, a 2ª CJF deliberou por baixar o feito em nova diligência, com vistas a que a Autuante analisasse a documentação acostada pelo Sujeito Passivo, conforme solicitação anterior.

Às folhas 775/776, a Autuante presta informação fiscal, aduzindo o que segue.

Afirma que, após análise da documentação entregue pelo Contribuinte, constatou que não foi apresentado qualquer fato novo, reafirmando que todos os produtos objeto da autuação foram corretamente escriturados no seu Registro 75 – Sintegra, na NCM correta. Descarta a possibilidade de que tivesse ocorrido equívoco no levantamento fiscal. Ratifica toda a autuação.

Às folhas 780/782, o Sujeito Passivo apresenta nova manifestação, afirmando que, para que a Fiscalização possa verificar a correta classificação fiscal dos produtos em questão, é necessário

que faça o exame das Notas Fiscais juntadas aos autos do processo e que não se limite a somente verificar os arquivos magnéticos, que, conforme mencionado, foram gerados com erro em razão de uma falha no sistema da Recorrente. Afirma que, ao executar a diligência, a Autoridade Fiscal não examinou as notas fiscais, limitando-se, novamente a somente verificar os arquivos magnéticos, conforme destaca em trecho da informação fiscal.

Ressalta que, em momento algum, a Fiscalização afirma que analisou as notas fiscais para verificar a correta classificação. Argumenta que, se já foi dito que os arquivos estão com falha na descrição das mercadorias, então, por óbvio, manter somente a análise dos arquivos magnéticos e não das notas fiscais, não adiantará em nada para a constatação de que os produtos autuados são classificados como leite fermentado e de que houve falha nos arquivos.

Requer que este Colendo CONSEF determine a conversão em diligência para que a Autoridade Fiscal examine as notas fiscais, para saber se os produtos foram descritos como LEITE FERMENTADO e não como IOGURTE, não se limitando ao exame dos arquivos magnéticos somente.

Às folhas 792/793, esta 2<sup>a</sup> CJF deliberou por converter o feito em nova diligência, à Autuante, com vistas a que adotasse as seguintes providências: 1) Intimar o Sujeito Passivo para que apresente relação completa das notas fiscais constantes do levantamento fiscal, em relação às quais os arquivos magnéticos apresentaram erro na descrição das mercadorias; 2) Examinar os documentos fiscais indicados, excluindo, do lançamento, aqueles valores que se referirem à mercadoria “leite fermentado”, ou apresentando uma justificativa, na hipótese de não fazê-lo.

À folha 797, a Autuante presta uma nova informação fiscal, aduzindo que o Contribuinte foi intimado, conforme determinado na diligência, mas não cumpriu, não tendo apresentado as notas fiscais solicitadas. Ratificou toda a autuação e devolveu o processo.

O Contribuinte volta a se manifestar às folhas 813/815, reafirmando que apresentou os documentos solicitados e que não foram examinados pela Autuante.

À folha 819, a Autuante presta uma nova informação fiscal, ratificando o procedimento fiscal.

Às folhas 823/824, esta 2<sup>a</sup> CJF deliberou por converter o feito em nova diligência, a fiscal estranho ao feito, com vistas a que adotasse as seguintes providências: 1) Intimar o Sujeito Passivo para que apresente relação completa das notas fiscais constantes do levantamento fiscal, em relação às quais os arquivos magnéticos apresentaram erro na descrição das mercadorias; 2) Após o atendimento, examinar os documentos fiscais indicados, no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, no site da SEFAZ/BA, com vistas a avaliar o seu conteúdo, excluindo, do lançamento, aqueles valores que se referirem à mercadoria “leite fermentado”, ou apresentando uma justificativa, na hipótese de não fazê-lo; 3) refazer o demonstrativo de débito, se for o caso.

Às folhas 867/868, o estranho ao feito cumpriu a diligência, tendo feito as considerações que seguem.

Explica que consultou, através do sistema de notas fiscais eletrônicas, algumas notas citadas pela defesa e constatou que, efetivamente, houve falha do contribuinte no cadastro das descrições trocando o produto denominado “CHAMYTO lei Ferm...” por “IOGURTE”, induzindo o autuante ao erro, uma vez que o produto “IOGURTE” está sujeito ao Regime de Substituição Tributária conforme disposto no Artigo 353, inciso II do RICMS/BA, vigente no período fiscalizado.

Considerando que a maioria das notas fiscais foram emitidas manualmente e que não foram apresentadas nem estão disponibilizadas para averiguação, bem como que devido ao grande volume de nota fiscal eletrônica, onde constam muitos itens para análise de uma única mercadoria, informou ser inviável examiná-las individualmente e manualmente comparando quantidade e valores apresentados na infração, não tendo sido possível confirmar que houve falha em todas as notas informadas no demonstrativo desse Auto de Infração.

Face ao exposto, destaca que não há possibilidade de refazimento dos demonstrativos uma vez

que os arquivos ainda contém erros na descrição da mercadoria “CHAMYTO lei Fermentado”.

## VOTO

Considerando que não foram suscitadas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito recursal, conforme adiante.

As infrações 01, 02, 09 e 10 foram atacadas, pelo Sujeito Passivo, de forma conjunta, o que autoriza que sejam julgadas igualmente de forma global. É o que passo a fazer nas linhas que seguem.

Todas as quatro imputações decorreram de um único roteiro de auditoria, qual seja, do levantamento quantitativo de estoques. As duas primeiras se referem a fatos ocorridos no exercício de 2009, enquanto que as duas outras reportam operações ocorridas em 2010.

A Infração 01 descreve a conduta autuada com “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício de 2009. ...*”. Já a Infração 02 foi assim descrita: “*Falta de retenção e consequente 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício fechado de 2009. ...*”. A Infração 09 descreve a conduta autuada com “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício de 2010. ...*”. Enquanto que a Infração 10 aponta “*Falta de retenção e consequente 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercício fechado de 2010. ...*”.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo aduzido dois argumentos, aplicáveis a todas as quatro infrações. Primeiramente, alega que parte das omissões se deve à contabilização antecipada, no estoque, de mercadorias que se encontravam em trânsito, no dia 31/12. Alega, também, que outra parte das omissões se explica pela falta de registro, no estoque, das devoluções relacionadas a mercadorias que foram destruídas no destino, antes de retornar ao seu estabelecimento.

Examinando os autos, noto que as infrações citadas referem-se, todas, a omissões de saída de mercadorias, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques. Tal descrição quer significar que a quantidade de mercadorias existentes no estoque final inventariado revelou-se inferior ao estoque contabilizado para o final do período, o que justifica a exigência do tributo estadual, no montante correspondente ao valor das mercadorias “desaparecidas” (a diferença).

Embora o Sujeito Passivo alegue erro no montante do estoque contabilizado (por força da contabilização antecipada), precisaria carrear provas de que os seus estoques contábeis apresentavam-se inflados, indevidamente, com as quantidades apontadas. Limitou-se, todavia, a relacionar as notas fiscais que deram azo ao fato alegado (vide folhas 603/624), sem que tenha acostado qualquer documento comprobatório das suas alegações. Mesmo em sede recursal, quando acostou arquivos com a movimentação de estoque, pecou por não permitir a identificação dos alegados lançamentos, já que os arquivos anexados ao CD (Folha 735) não contêm qualquer referência nesse sentido, apresentando-se como ininteligíveis.

Quanto à falta de registro, nos estoques, das devoluções de mercadorias destruídas no endereço dos destinatários, tal alegação carece, igualmente, de provas, pois se faz necessário que a

Recorrente evidencie a existência desta anomalia contábil, qual seja, a ausência do retorno físico das mercadorias, a despeito do registro das notas fiscais correspondentes.

Como se trata de situações anormais, que caracterizam descompasso entre a contabilização e o ingresso físico das mercadorias, torna-se indispensável que o Contribuinte venha a se desincumbir do seu ônus probatório, o que não ocorreu.

Assim, entendo que as infrações 01, 02, 09 e 10 encontram-se caracterizadas. Mantida a decisão recorrida neste ponto.

Quanto às infrações 08 e 15, trato-as de forma conjunta, acompanhando a abordagem da peça recursal.

A Infração 08 descreveu a conduta autuada como “Deixou de proceder à retenção e, por conseguinte, recolher o ICMS devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de mercadorias enquadradas no Anexo 88, no período de 01/01/2009 a 31/12/2009. ...”. Já a Infração 15 aponta que o Contribuinte “Deixou de proceder à retenção e, por conseguinte, recolher o ICMS devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de mercadorias enquadradas no Anexo 88. Exercício de 2010. ...”.

O Sujeito Passivo alegou, para ambas as infrações, que a descrição dos produtos autuados pela Fiscalização foi gerada de forma equivocada nos seus arquivos magnéticos, em razão de uma falha em seu sistema, ou seja, tais produtos não possuem a descrição como detalhada no AI e não são classificados como iogurtes, mas, como leite fermentado, não se sujeitando ao regime de substituição tributária.

Após várias tentativas frustradas de diligência, o processo foi encaminhado a estranho ao feito, com vistas a examinar as notas fiscais indicadas no levantamento fiscal e apurar as mercadorias descritas.

Em sua informação fiscal, a Auditora Simone M. V. Guimarães constatou que, efetivamente, as operações autuadas não se referem a “IOGURTE”, mas a “CHAMYTO LEITE FERMENTADO”, conforme consta à folha 867, em trecho da sua peça informativa, abaixo reproduzido.

*“Consultamos através do sistema de notas fiscais eletrônicas algumas notas citadas pela defesa e constatamos que efetivamente houve falha do contribuinte no cadastro das descrições trocando o produto denominado “CHAMYTO lei Ferm...” por “IOGURTE” (grifo acrescido), induzindo o autuante ao erro, uma vez que o produto “IOGURTE” está sujeito ao Regime de Substituição Tributária conforme disposto no Art. 353, inciso II do RICMS –BA vigente no período fiscalizado.”*

Embora tenha constatado o erro na descrição das mercadorias, a fiscal diligente atestou que, devido à grande quantidade de notas fiscais e considerando a sua emissão manual, não é possível confirmar a existência de falhas em todas as notas fiscais autuadas, conforme trecho abaixo.

*“Considerando que a maioria das notas fiscais foram emitidas manualmente e não foram apresentadas e não estão disponibilizadas para averiguação e que devido ao grande volume de nota fiscal eletrônica, onde constam muitos itens para análise de uma única mercadoria, tornando inviável examiná-las individualmente e manualmente comparando quantidade e valores apresentados na infração, não foi possível confirmar que houve falha em todas as notas informadas do demonstrativo desse auto de infração (grifo acrescido).”*

Ora, considerando que os arquivos magnéticos que foram utilizados como base para o lançamento encontram-se comprovadamente incorretos, bem como o fato de que não é possível corrigir o lançamento, entendo que outra alternativa não resta senão declarar nulas as infrações 08 e 15, por absoluta insegurança jurídica em sua apuração.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso para reduzir o valor exigido, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA %
1	R\$ 95.629,66	70%

2	R\$	1.218,94	60%
3	R\$	4.146,36	60%
4	R\$	619,48	60%
5	R\$	3.865,72	60%
6	R\$	569,03	60%
7	R\$	22.237,68	60%
8	R\$	-	-
9	R\$	223.622,55	100%
10	R\$	10.066,33	60%
11	R\$	4.625,90	60%
12	R\$	1.914,53	60%
13	R\$	938,50	60%
14	R\$	14.268,19	60%
15	R\$	-	-
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>383.722,87</b>	<b>-</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207101.0003/14-2, lavrado contra **DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$383.722,87**, acrescido das multas de 60% sobre R\$64.470,66, 70% sobre R\$95.629,66 e 100% sobre R\$223.622,55, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS