

**A.I. Nº** - 272041.0005/19-3  
**AUTUADO** - SUPERMERCADO FAÉ LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO NOGUEIRA DA GAMA  
**ORIGEM** - INFRAZ - EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 25/11/20

## 2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0171-02/20-VD

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA **b.1)** RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO; **b.2)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. O imposto lançado em função da omissão de entradas, é exigido em virtude do valor da omissão de entradas ser maior do que o da omissão de saídas. As demais infrações resultam da solidariedade, em decorrência da aquisição de mercadorias sem nota fiscal e de responsabilidade do próprio contribuinte. Acatadas parcialmente as razões defensivas. Refeitos os cálculos para correção de erros do levantamento quantitativo. A infração passou a ser omissão de saídas conforme art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98. Caracterizadas em parte as infrações. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 30/06/2019, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$583.933,57, acrescido de multa, pela constatação das infrações a seguir descritas:

**INFRAÇÃO 01 – 04.05.05** – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, referente a dezembro de 2017, ICMS no valor de R\$174.272,47, acrescido de multa de 100% tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 4º, §4º, inc. IV; art. 32, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 13, inc. II da Portaria nº 445/98.

**INFRAÇÃO 02 – 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 em exercício fechado, referente a dezembro de 2017, ICMS no valor de R\$363.579,41, acrescido de multa de 100% tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 6º, inc. IV; art. 32, inc. I da Lei nº 7.014/96 c/c art. 10, inc. I, alínea “a” da Portaria nº 445/98.

**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 de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, referente a dezembro de 2017, ICMS no valor de R\$46.081,69, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 6º, inc. IV; art. 32, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 217 do RICMS/2012 e art. 10, inc. I, alínea “b” da Portaria nº 445/98.

A autuada impugna o lançamento, fls. 77 a 87, onde inicialmente expõe os fatos, reproduz as infrações e afirma que discorda parcialmente da autuação, razão pela qual, apresenta suas argumentações.

Explica que as empresas do segmento, ao qual pertence, enfrentam problemas de ordem operacional, ocorrendo situações que distorcem eventualmente o controle de estoque, impactando seus registros, podendo ainda ocorrer falhas humanas. Diante disso, reconhece como devidas parcialmente as infrações 01, 02 e 03, cujo recolhimento do valor já efetuou, anexando, desde já, o comprovante do pagamento – Doc. 01 e 02.

Relata que foi constituída em 03/11/1992, e desde então, preza pela correta tributação das suas mercadorias e mantém um histórico de pagamentos pontuais de todos os seus impostos e contribuições, sendo fiscalizada anualmente com poucas autuações, em decorrência da sua primazia pela correção tributária. As poucas autuações foram sofridas em função da alta complexidade da legislação tributária que resulta em divergência de entendimento acerca da correta interpretação da legislação e de falhas humanas, o que de forma alguma reflete uma prática de sonegação fiscal adotada pela empresa. Assim, apesar de reconhecer parte das infrações, não pode concordar na sua totalidade pelos motivos que passa a expor.

Para a infração 01, aponta a ocorrência de divergências apuradas decorrente da inclusão dos itens das notas fiscais emitidas para acobertar operações realizadas através de cupom fiscal.

Explica que o autuante chegou a esta imputação por meio de levantamento quantitativo do estoque, baseado nos arquivos eletrônicos transmitidos pela empresa. Entretanto, as diversas inconsistências apontadas pelo relatório elaborado pelo Fisco, decorreu da aplicação de uma fórmula padrão sobre os dados de um sistema eletrônico de processamento, deixando de considerar aspectos operacionais do segmento em que atua.

Afirma ser comum neste segmento a emissão de nota fiscal modelo 55, em operações ou prestações que já tenham sido registradas em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, sendo que o quantitativo dessas notas, não modifica o estoque. Pontua que essa ocorrência não foi considerada pelo Fisco, acarretando a baixa duplicada das mercadorias no estoque e, consequentemente, divergência entre o estoque apresentado pela empresa e o apurado pelo Fisco.

Esclarece que os CFOPs 5.929/6.929, de acordo com o Convênio S/N de 15/12/1970, correspondem aos lançamentos efetuados em decorrência de emissão de documentos fiscais relativos a operações ou prestações, também registradas em ECF, sendo assim classificadas neste código.

Diz ter desenvolvido um trabalho “hercúleo”, visando deixar claro ao Julgador que não omitiu nenhuma entrada.

Relata que ao excluir as notas fiscais com os CFOPs 5.929/6.929, os números se igualam ao estoque apurado pela empresa em 31/12/2017, conforme demonstrado nas planilhas em anexo – Doc. 03, baseado na planilha de “omissões” elaborada pelo Fiscal.

Diz também que estão demonstradas as divergências reconhecidas, após exclusão dos itens vendidos através de cupom fiscal e acobertados através de notas fiscais com os CFOPs 5.929/6.929 – Doc. 04, cujo recolhimento do imposto já foi efetuado.

Como prova das suas alegações, afirma anexar relatório das notas fiscais eletrônicas, modelo 55, emitidas com os citados CFOPs, extraído dos registros contábeis da empresa – Doc. 05, e cópias de 15 DANFEs, relativos às notas fiscais emitidas – Doc. 06, a título de demonstração, não tendo anexado a totalidade das notas em virtude do grande volume e por serem facilmente localizadas e comprovadas na EFD-ICMS/IPI, já de posse do Fisco. Porém, para que não remanesçam dúvidas, caso se julgue necessário, poderá fazê-lo posteriormente, de forma complementar à presente defesa.

Indica que foi registrada pelo autuante a omissão de entrada de 417 unidades do item VALE GÁS DE COZINHA 13KG, código 100603, sobre as quais, indica que as notas fiscais de entrada das mercadorias, que totalizam 413 unidades recebidas, não constam do levantamento do Auto de Infração – Doc. 07, o que resultou na divergência apurada. Além disso, complementa que o Auditor Fiscal considerou no levantamento o quantitativo dos itens das notas fiscais nº 15644 e 16808 – Doc. 08, que se referem a operações registradas em Cupom Fiscal com CFOP 5.929, que não movimentam o estoque. Plota tabela, discriminando as operações com a indicação no numero das notas fiscais, data do registro e quantidade adquirida.

Diz realizar em veículo próprio, o transporte de mercadoria vendidas para entrega em domicílio dentro do próprio município. Neste caso, ao emitir a nota fiscal de venda, utiliza o item “ENTREGA”, código 95795, para cobrar o serviço. Neste item, indica que o atuante apontou a omissão de entrada de 10.800 unidades, entretanto, garante que tal omissão não existe por se tratar de um “serviço” e não de uma “mercadoria”. Além disso, considerando que o serviço prestado é um serviço de transporte de natureza municipal, não há incidência do ICMS, conforme art. 12 da Lei nº 8.534/02, vigente à época dos fatos.

Argui que o autuante apurou omissão de entrada de 7.968 unidades de FILEZINHO PEITO FRANGO SEARA BDJ 1KG – Código 114671 e 8.688 unidades vendidas.

Adverte que para atingir essa quantidade de unidades vendidas, o fiscal usou o fator de conversão 12, elevando significativamente as vendas do item, dando origem às divergências do estoque, sendo que a unidade comercial da mercadoria recebida através de nota fiscal é caixa com 12 unidades.

Explica que sendo o registro no inventário lançado em unidade, registro 0200 da EFD ICMS/IPI, informou o fator de conversão 12, para indicar que 1 caixa entrada, equivale a 12 unidades na saída (Inventário/Saída).

Acrescenta que além do equívoco em multiplicar a quantidade vendida por 12, o Fiscal também incluiu no quantitativo, os itens constantes em notas fiscais nº 15515, 15599, 15607, 16432 e 16668 – CFOP 5.929, emitidas para acobertar operações registradas em cupom fiscal – Doc. 09, uma vez que esse tipo de operação não movimenta o estoque.

Acrescenta tabela onde demonstra que recebeu 60 caixas com 12 unidades, que correspondem a 720 unidades, através das notas fiscais números: 251063, 258531, 312698, 333005, 333872, 358130 e 401646 – Doc. 10, e realizou a venda de 718 unidades através de cupom fiscal, não existindo, portanto, nenhuma omissão de entrada.

Quanto a indicada omissão de carne bovina e outros produtos resultantes do abate, lista vários produtos, e afirma que o autuante quando do levantamento, deixou de observar algumas particularidades da atividade da empresa, que não aparecem nos arquivos, mas que são legalmente autorizadas pelo Fisco.

Esclarece que atua no ramo de supermercados e, dentre outras mercadorias, comercializa carnes resultantes de abate de bovinos, não sendo esta atividade caracterizada como industrialização, conforme Parecer 27102/2015 – Doc. 11. Assim sendo, a alegada omissão de entrada é decorrente da forma como se processa a atividade dentro de um supermercado.

Explica que adquire o gado bovino vivo – Doc. 12, e o remete para ser abatido em frigorífico que atende às normas da vigilância sanitária, conforme prevê o art. 271 do RICMS – Doc. 13. Posteriormente, recebe a nota fiscal de retorno da remessa para o abate, juntamente com os romaneios – Doc. 14, nos quais constam a discriminação dos produtos resultantes do abate, como: traseiro, dianteiro e miúdos.

Continuando o relato, diz que no estabelecimento os cortes recebidos do frigorífico são fracionados nos diversos tipos de cortes, resultantes da desossa e vendidos no varejo pela classificação comumente conhecida como: picanha, acém, coxão mole ou chã de dentro, coxão duro ou chã de fora, costela etc. O controle do estoque é feito em sistema não fiscal, conforme planilhas – Doc. 15, uma vez que não está obrigada à entrega do bloco K na EFD ICMS/IPI, de acordo com o parecer 27102/2015 – Doc. 11.

Acrescenta que o comércio varejista de carnes, nos moldes em que trabalha, com o gado abatido em estabelecimento que atende às normas da vigilância sanitária, está amparado pela dispensa do lançamento e do pagamento do ICMS, conforme art. 271, incisos I e II do RICMS, não existindo nenhuma motivação para que omita a entrada desses produtos, ainda mais, considerando que os impostos federais são pagos pelo regime do lucro presumido, que têm como base de cálculo o faturamento bruto, não existindo, portanto, motivação para tal omissão.

O autuante, além de não levar em consideração a movimentação do gado bovino, incluiu no quantitativo os itens das notas fiscais emitidas para acobertar as operações registradas em cupom fiscal, as quais estão demonstradas nas planilhas – Doc. 15, complementa.

Passando a tratar do item COURO BOVINO FRESCO e COURO FRESCO tipo B, registra que consta no Auto de Infração a omissão de entrada de 35.200,000 quilos (código 110853) e omissão apurada de 4.322,880 quilos (código 111547), respectivamente.

Elucida que o couro, resultante do abate, tem o seu retorno presumido quando recebe o gado abatido, conforme notas fiscais em anexo – Doc. 14, sendo vendido e retirado pelo adquirente no abatedouro. Por isso não consta dos romaneios de retorno.

Conta que considerando estudos em que a unidade de couro de um bovino representa, em média, 36 a 45 kg por cabeça, a quantidade vendida pela empresa está coerente com a aquisição do gado abatido, conforme demonstrativo que apresenta. Portanto, não se trata de omissão, mas da forma como a operação se processa.

Quanto ao item Osso Bovino Kg, código 78695, afirma que a divergência apontada, refere-se à carcaça resultante da desossa, conforme demonstrado em planilhas – Doc. 15. A totalidade proveniente do desmanche, encontra-se registrada no Livro Inventário do exercício de 2017. Admite que devido a uma falha administrativa, não procedeu à devida emissão da nota fiscal para descarte e baixa do estoque, por considerar que o item não se tratava de um produto que é comercializado, mas apenas descartado.

Assim, não se verifica a omissão de entrada do produto, uma vez que a origem está comprovadamente demonstrada e a saída, apenas para descarte, não gera tributação. Indica os valores: omissão apontada: 27.178,710 kg; origem da desossa: 27.178,707 kg e estoque/2017: 27.178,706 kg.

Quanto a omissão de entrada de 313,45 quilos do produto TORRADA, código 104351, apontada pelo autuante, esclarece que adquire o pão fresco, pão francês – código 97306 – Doc. 16, assa para comercialização e uma parte é utilizada para produzir a torrada – código 104351. Para comprovação, apresenta relação das notas fiscais de aquisição do pão fresco.

Pontua também que no levantamento foi incluído o quantitativo das notas fiscais emitidas para acobertar as operações realizadas através de cupom fiscal, conforme demonstrativo que plota, onde constata-se os valores: TOTAL DE OMISSÃO APURADA: 313,446 kg; TOTAL VENDIDO ATRAVÉS DE CUPOM FISCAL que foi acobertado por nota fiscal: 3,733 kg e TOTAL DA QUANTIDADE REAL VENDIDA: 309,713 kg.

Quanto a divergência de 12.492 unidades de BOMBOM SERENATA DE AMOR 19 g, código 110866. Esclarece que adquire o produto em pacote – BOMBOM SERENATA DE AMOR 950 g, código 105637, contendo 50 unidades e costuma desembalar o pacote para vender a unidade. No entanto, deixou de proceder à reclassificação do produto.

Em relação a omissão de entrada de 03 unidades do item NF COMPLEMENTO, código 118986, explica que trata-se de um ajuste criado para emissão de nota fiscal complementar. No caso em questão, foram emitidas as notas fiscais 16039, 16351 e 16654, para complemento de valor das notas 16037, 16350 e 16653 – Doc. 17 respectivamente, não existindo, portanto, a omissão apontada.

Quanto a infração 02, sendo decorrente da infração 01 nos seus desmembramentos tributários, com os argumentos expostos na defesa, as infrações tornam-se insubsistente, exceto os valores reconhecidos.

Conclui que a fim de que não seja injustamente tributada em valores indevidos, apoiada em todo o exposto e nas provas documentais anexadas, reclama, pois, ante a injustiça ocorrida, para pleitear ao que se acolha as razões expostas, acatando a presente defesa e retificando o auto de infração.

Requer que seja o auto julgado parcialmente improcedente. Se assim não for entendido, protesta por todos os meios de prova admitidos no direito, inclusive que seja feita diligência a fim de apurar as informações prestadas no tocante aos valores apurados pelo Auditor Fiscal, comprovando as alegações de erros na apuração, aqui demonstradas, e ainda, que seja praticada a justiça.

Na informação fiscal, fls. 1.620 e 1.621, o autuante diz que após analisar as razões da autuada, obteve o resultado, a seguir exposto, referente a infração 01.

Quanto as divergências apuradas em decorrência da inclusão dos itens das notas fiscais emitidas para acobertar operações realizadas através de cupom fiscal, informa que ao contrário do que alega a autuada, não houve a utilização dos CFOPs 5.929 e 6.929 na contagem original do Auto de Infração. A autuada apresenta uma série de contas baseadas no seu controle interno para obter outros números da análise de estoque às fls. 96 a 1.049, procedimento este não previsto no RICMS/12. Portanto, considera a alegação não provada, conforme Doc. 01, anexo.

Em relação aos itens relacionados na defesa, tece as seguintes considerações:

- a) VALE GÁS – Código 100603 – Por não ser mercadoria destinada a revenda, este item foi retirado na análise quantitativa de estoque na informação fiscal;
- b) ENTREGA – Código 95795 – Rastreada pelo código do item e pela descrição, este item não constava e não consta na análise quantitativa de estoque;
- c) FILEZINHO PEITO FRANGO SEARA BDJ 01Kg – Código 114671 – Assegura não ter alterado o fator de conversão desta mercadoria. Contudo, observou o erro da inclusão do fator de conversão 12 por conta da autuada, assim, realizou novos cálculos sem o fator de conversão 12 obtendo duas saídas sem notas fiscais dessa mercadoria – Doc. 02, anexo;
- d) Omissão de CARNE BOVINA e outros produtos resultantes do abate – Conforme Parecer 27102/2015, estas mercadorias foram excluídas da análise quantitativa de estoque;
- e) COURO BOVINO FRESCO – Código 110853 e COURO FRESCO TIPO B - Código 111547 – Acata as alegações da defesa e excluiu os itens do levantamento;
- f) OSSO BOVINO Kg – Código 78695 – Como a autuada não informa como as perdas resultantes da desossa são descartadas e não esclarece se o osso é vendido ou simplesmente jogado fora, partindo da premissa de que a autuada não revende os ossos e, por isso, não recebe nenhum valor, a qualquer título, por eles, o item excluído da análise quantitativa de estoque;
- g) TORRADA Kg – Código 104351 – Ao contrário do que alega a autuada, não houve a utilização dos CFOPs 5.929 e 6.929 no levantamento. Portanto, mantém o procedimento fiscal, ou seja, o de não computar os citados CFOPs na análise quantitativa de estoque. Este item foi retirado da análise quantitativa de estoque;

- h) BOMBOM SERENATA DE AMOR 19 g – Código 110866 – Não há provas materiais que sustentem as alegações da autuada. Mantem os valores;
- i) NF COMPLEMENTO – Código 118986 – As notas fiscais de complemento números 16039, 16351, 16654, e as notas fiscais números 16037, 16350, 16653, foram excluídas da análise quantitativa de estoque. Não há omissão neste item.

Conclui que as infrações são procedentes em parte, conforme resumo:

1. Infração 01 – Omissão de Saída – Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada – R\$26.839,68;
2. Infração 02 – Omissão de entrada – Entrada - substituição tributária - saída sem tributação – ICMS antecipado – R\$1.624,86;
3. Infração 03 – Omissão de entrada - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação – ICMS normal – R\$2.763,04.

Conclui que o Auto de Infração é procedente em parte e registra que elaborou novas planilhas e as repassou ao autuado via DT-e.

Cientificada da informação fiscal e dos novos demonstrativos, fls. 1.623 e 1.624, a autuada retorna aos autos, em manifestação, fls. 1.655 a 1.664, onde constata que o Fiscal concordou parcialmente com os argumentos da defesa, remanescendo dessa análise a suposta “omissão de saída”, apurada em R\$26.839,68 superior a “omissão de entrada” no valor de R\$3.575,98 – Doc. 01, sendo então aplicado o que preceitua a Portaria nº 445/1998 em seu art. 14, passando a exigir o ICMS, com base na presunção da omissão de saída.

Ressalta que na impugnação inicial, não teve a oportunidade de se defender em relação à suposta omissão de saída, por não terem sido anexadas ao auto as planilhas que demonstrariam tal omissão, conforme determina o art. 13, inc. II, alínea “e”, da citada portaria, havendo, inclusive, divergência entre o valor da omissão de saída informado no campo 2 do resumo geral do Auto de Infração – R\$25.576,73 – Doc. 02, e o valor consignado na informação fiscal, após a análise da defesa preliminar de R\$26.839,68 – Doc. 01.

Frisa que a cultura da sonegação fiscal não faz parte da sua postura, como aduzido na defesa, razão pela qual apresenta a complementação de sua defesa, com os elementos que entende serem corretos, para contraditar o levantamento das omissões de saídas decorrentes do novo levantamento trazido na informação fiscal.

Justifica que em virtude do pouco prazo para levantamento de todos os itens, se aterá apenas aqueles de maior valor, o que não implica em concordância com os demais, passando a abordar os itens a seguir.

Código 109942 – BEBIDA LÁCTEA VENEZA PÊSSEGO 150g

Diz que o autuante apontou omissão de saída de 852 unidades. Ocorre que a mercadoria é adquirida em caixas com 05 unidades cada, e vendida também em unidades, tendo sido o fator de conversão informado no registro 0220 da EDF ICMS/IPI. Houve um equívoco de conversão, que considerou a quantidade vendida em caixas como unidades, equívoco esse que fica evidente na planilha que apurou a divergência, ao observar o preço unitário do produto vendido em unidade, R\$0,60, comparado ao preço quando vendido em caixa, R\$3,00.

Apresenta duas tabelas demonstrando os valores de Omissão de Saída, uma elaborada pelo Fisco e outra pela empresa, cujos cálculos assim resume: Estoque inicial: 118; Aquisições: 1.140; Vendas: 1.1127; Estoque Final: 131 e Omissões: 0

Código 64204 – SALSICHA FRISA VIENA LATA 180g

Conforme demonstrado a partir da planilha fornecida pelo Fiscal, o produto foi comercializado em unidade e em caixa com 24 unidades, tendo apurado a divergência de 529 unidades. Entretanto, se for considerado que, além das unidades, também comercializou 26 caixas com 24 unidades, chega-se à divergência apurada, existindo, portanto, a omissão apontada, que pode ser constatado ao

observar a diferença entre o preço de venda da unidade e da caixa, conforme destacado, a título de exemplo, na planilha que apresenta, referente a omissão de saída apurada pelo Fisco e por ela.

**Código 69243 – BEBIDA LÁCTEA VENEZA MORANGO 150g**

Relata que adquire o produto em caixa com 05 unidades, conforme fator de conversão informado no Registro 0220 da EFD ICMS/IPI. Realizou a venda em “unidades” e em “caixas com 05 unidades”, conforme demonstrativo constante do Auto de Infração. Se for aplicada a conversão das caixas vendidas, tem-se a quantidade vendida corrigida para 4.097 unidades, apurando-se uma divergência de 92 unidades e não de 3.052 unidades calculada pela auditoria.

Apresenta duas planilhas de Omissão de Saída, uma apurada pelo fisco e outra pela empresa, demonstrando ausência de diferenças.

**Código 64013 – LEITE FERMENTADO NESTLÉ CHAMITO TRAD. c/6.**

Quanto a omissão de saída de 3.565 unidades, esclarece que adquire o produto em caixas com 06 unidades, conforme fator de conversão informado na EFD ICMS/IPI, e costuma vender em “unidades” e em “caixa”, o que pode ser observado no demonstrativo que elaborou, de acordo com a planilha fornecida pelo Auditor. Considerando a conversão das caixas vendidas pelo fator de conversão 06, chega-se a um total de 7.149 unidades vendidas, e a divergência apurada de 3.565 unidades é corrigida para 300 unidades.

Apresenta duas planilhas comparativas da Omissão de Saída, uma apurada pelo fisco e outra pela empresa, demonstrando ausência de diferenças.

**Código 103219 – IOGURTE NATURA MILK 140g.**

A divergência verificada, foi de 24.270 unidades. Explica que adquire o produto em caixa com 04 unidades, conforme fator de conversão informado no Registro 0220 da EFD ICMS/IPI, e comercializa em caixas e em unidades, conforme demonstra o levantamento que apresenta, de acordo com a planilha do Auto de Infração. Aplicando-se a conversão das caixas vendidas pelo fator de conversão 04, a somatória dos itens vendidos é corrigida para 33.911 unidades, e a divergência corrigida para 462 unidades. Apresenta duas planilhas comparativas.

**Código 81327 – ISQUEIRO BIC CHAMA Un**

Foi apurada uma divergência de 100 unidades. Entretanto, diz que essa diferença se deve à inclusão do quantitativo da nota fiscal nº 25167 – Remessa por conta e ordem de terceiro – Doc. 03. Adquiriu 02 caixas com 50 unidades através da nota fiscal nº 4860 – Doc. 04, e a mercadoria foi entregue por conta e ordem através da NF 25167 – Doc. 03, sendo que a quantidade correta a ser inventariada seria de 100 unidades, ou seja, 02 caixas com 50 unidades e não de 200 unidades, como consta no levantamento fiscal. Desconsiderando as 02 caixas com 50 unidades que foram equivocadamente computadas no levantamento fiscal, não há divergência.

Demonstra que, embora tenha cometido equívocos na informação das unidades de medidas ao emitir os documentos fiscais, o fator de conversão foi devidamente informado no Registro 0220 da EFD ICMS/IPI, não deixando de cumprir com sua obrigação principal, tendo recolhido todos os impostos devidos.

Reclama, ante a injustiça ocorrida, para pleitear ao Julgador que acolha as razões expostas, mantendo o valor do auto de acordo com o valor das omissões de entrada já revisado pelo Auditor Fiscal, que totaliza R\$3.575,98 de débito apurado.

Requer desde já, que em não sendo este o entendimento do Conselho, que sejam acatados os argumentos da presente, procedendo à redução do valor do auto pela omissão de saídas, ao menos dos itens demonstrados na planilha à presente defesa e retificando o Auto de Infração nos termos requerido.

Protesta por todo o meio de prova admitido no direito, inclusive que seja feita diligência, a fim de apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores calculados pelo Auditor Fiscal,

comprovando as alegações de erro na apuração demonstradas, e ainda que seja praticada a justiça com o julgamento da improcedência parcial do auto.

O autuante presta nova informação, fls. 1.672 e 1.673, onde destaca ser louvável a preocupação da autuada com a “cultura da sonegação fiscal” na sua manifestação, assim, o Fisco com certeza reconhece e valoriza a este bem tão caro à sociedade.

Pontua ser do interesse de todos que o processo administrativo fiscal tenha trâmite célere e de forma escorreita. Nessa toada, a autuada pode participar mais do PAF de forma proativa, e não apenas reativa, esclarecendo pontos peculiares de sua atividade econômica.

Ressalta que observando o RPAF/99, constata-se que o informalismo faz parte do PAF e pode ser utilizado observando-se a estrita legalidade e a ética, conforme art. 2º do citado regulamento que reproduz.

Afirma que as razões da autuada em sua manifestação foram consistentes, e admite ter havido “*alguns default no SIAF*” consignando automaticamente o fator de conversão 1 para algumas mercadorias.

Dessa forma, diz ter refeito os cálculos com os ajustes, resultando nos seguintes valores:

- a) Infração 01: Omissão de Saída – 04.05.02 – Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada, no valor de R\$2.205.977,87; Base Cálculo: R\$33.259,37; Valor do débito: R\$6.221,21. Infração principal.
- b) Infração 02: Omissão de entrada – 04.05.09 - Entrada – substituição tributária – saída sem tributação – ICMS antecipado. Valor da Omissão: R\$15.262,67; Base de Cálculo: R\$24.222,89; Valor do débito: R\$1.624,86. Antecipação de ICMS sobre omissões de entrada de produtos substituídos (cobrada quando o contribuinte é substituído).
- c) Infração 03: Omissão de entrada – 04.05.08 – Entrada - substituição tributária - saída sem tributação – ICMS normal. Valor da Omissão: R\$15.262,75; Base de Cálculo: R\$15.250,50; Valor do débito: R\$2.763,04. ICMS normal sobre omissões de entrada de produtos substituídos (cobrada quando o contribuinte é substituído).

Conclui que o Auto de Infração é procedente em parte.

Notificada a tomar ciência da informação fiscal e dos novos demonstrativos, fl. 1.706, a autuada não mais se manifestou.

É o relatório.

## VOTO

O auto de infração em análise imputa ao contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição NORMAL, que atua na atividade econômica principal de COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL, COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – SUPERMERCADOS, a acusação do cometimento de três infrações à legislação do ICMS, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, impugnadas parcialmente.

Compulsando os autos, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações do Código Tributário Nacional, especificamente em consonância com o art. 142, pois, o auto foi lavrado por autoridade administrativa competente para tal, conforme art. 107, §2º da Lei nº 3.956/81 – COTEB, tendo sido verificada e demonstrada, através dos papéis de trabalhos, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, foi determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo e proposta a aplicação da penalidade cabível, tipificada na Lei nº 7.014/96.

O contribuinte tomou conhecimento do início da ação fiscal em 22/04/2019, com a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais e/ou Prestação de Informações, encaminhada

através do Domicilio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 05 e 06, mensagem 116046, postada em 15/04/2019.

Constam apensos aos autos, cópias dos demonstrativos analíticos e sintéticos das três infrações, elaborados de forma clara e suscinta, fls. 08 a 64 e gravados em arquivos eletrônicos em mídia – CD, fl. 65, tendo sido todos entregues ao contribuinte através do DT-e, mensagem 132645, postada e lida em 09/07/2019, garantindo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o auto de infração, portanto, a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Rejeito o pedido de diligência, nos termos do art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, por considerar que os dados constantes no processo são suficientes para a formação de minha convicção.

As infrações, como já dito, foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por item de mercadorias em exercício fechado, tendo verificado inicialmente na infração 01 a omissão de entradas por ser constatada tanto omissão de entradas e de saídas, sendo considerada a de maior valor monetário, no caso, a omissão de entradas no valor de R\$174.272,47, em observância ao disposto no art. 13, inc. II da Portaria nº 445/98.

A infração 02, decorrente da infração 01, exige o ICMS não recolhido, em razão do contribuinte ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de nota fiscal, sujeitas a substituição tributária, no valor de R\$363.579,41.

A terceira infração exige o ICMS de R\$46.081,69 referente a antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

A defesa apresentada tempestivamente, aponta com precisão os pontos que o contribuinte entendeu serem equívocos cometidos na atuação, acompanhados de planilhas demonstrativas e de vasta documentação probatória, que serviram de suporte aos argumentos aduzidos.

Reconhece como devido, parte dos valores exigidos nas infrações, tendo providenciado o recolhimento de R\$9.506,74 do ICMS, que acrescido da multa e acréscimos moratórios totalizou R\$11.447,03, cujo comprovante do pagamento anexa às fls. 92 e 93. Assim, desde já recomendo que o setor responsável da SEFAZ, homologue o valor recolhido.

Dentre os erros apontados, a defesa cita alguns procedimentos adotados pela empresa, não considerados pelo aujuante quando do desenvolvimento dos trabalhos fiscalizatórios, assim como de fatores de conversão que resultaram nas distorções apontadas.

A maioria dos argumentos, trata de questões meramente fáticas, podendo serem comprovadas ou não, mediante análise dos documentos e provas carreadas aos autos pela defesa. Contudo, uma questão abordada com ênfase, carece de análise jurídica.

Refiro-me as operações de venda de carne bovina e aos produtos resultantes do abate, haja vista que, segundo relato do contribuinte e comprovado pelos documentos que anexa, “*adquire o gado bovino vivo e o remete para ser abatido em frigorífico que atende às normas da vigilância sanitária conforme prevê o Artigo 271 do RICMS. Posteriormente, recebe a Nota Fiscal de retorno da remessa para o abate, juntamente com os romaneios, nos quais constam a discriminação dos produtos resultantes do abate, como: traseiro, dianteiro e miúdos*”.

Ato contínuo, segundo o relato, a carne recebida, é desossada e fracionada em cortes adequados ao comércio varejista. Aos subprodutos resultantes do abate: couro bovino e ossos, aplica procedimentos operacionais, que detalha na defesa.

Cita que seus procedimentos estão de acordo com o parecer da DITRI nº 27102/2015, cuja ementa transcrevo:

*ICMS. CORTE DE CARNE BOVINA. ESTABELECIMENTO VAREJISTA. O controle fiscal do estoque pode ser efetuado após o corte, independente de reclassificação de cada tipo de carne comercializado. OPERAÇÕES CO LEITE EM PÓ. Tratando-se de leite em pó ou composto lácteo embalado neste Estado*

(colocação de embalagem de apresentação), ou submetido a outros processos caracterizados como industrialização, será aplicável a redução de base de cálculo estabelecida no art. 268, inciso XXV, do RICMS/BA.

Este parecer resultou de consulta formulada pela autuada através do processo SIPRO nº 210852/2015-5, respondido em 25/11/2015.

Oportuno reproduzir parte da resposta a dois questionamentos formulados, por interessar à questão em análise:

*Informa a Consulente que adquire gado em pé e remete para abate em estabelecimento de terceiros. Os produtos resultantes do abate são devolvidos com as denominações “traseiro”, “dianteiro”. Nas dependências do supermercado, essas partes são submetidas a corte em vários tipos de carne: picanha, alcatra, maminha etc., para venda ao consumidor final. Nesse contexto, apresenta os seguintes questionamentos:*

*1 - De acordo com o que foi exposto acima, o corte da carne dentro das dependências do supermercado é considerado um processo industrial?*

*2 - Considerando as operações de remessa/retorno do gado para abate, e corte das carnes dentro do supermercado, quais registros do Bloco K da EFD a empresa estará obrigada a apresentar?*

A Diretoria de Tributação assim respondeu:

*Considerando os questionamentos apresentados pela Consulente, informamos o que se segue, observando sua ordem de apresentação:*

*Questão 1 - O processo de corte de carnes promovido no estabelecimento da Consulente **não é considerado como industrialização**, mas o controle fiscal do estoque deve ser efetuado após o corte, independente de reclassificação de cada tipo de carne comercializado.*

*Questão 2 - A Consulente **não está obrigada a apresentar os registros do Bloco K da EFD**.*

*Portanto, o procedimento adotado neste item encontra-se respaldado na legislação, consoante entendimento da Administração Tributária. (Grifos meus)*

Tendo o autuante verificado que os procedimentos adotados pelo contribuinte estão em consonância com o RICMS/2012, assim como com a resposta à sua consulta, em sede de informação fiscal, o Auditor Fiscal afirma que após análise, acatou parte dos argumentos da defesa, e após os ajustes necessários, chegou aos seguintes valores:

Infração 01 – Omissão de Saída – Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada – R\$26.839,68;

Infração 02 – Omissão de Entrada – substituição tributária, saída sem tributação, ICMS antecipado – R\$1.624,86;

Infração 03 – Omissão de Entrada – substituição tributária, saída sem tributação, ICMS normal – R\$2.763,04.

A autuada quando da manifestação, apresenta novos argumentos, anteriormente não expostos. Desta vez, apontando equívocos cometidos no levantamento, especificamente em itens que lista e contesta os valores encontrados devido a erros nos fatores de conversão, uma vez que adquire mercadorias em determinadas Unidades e as revende em outras.

Trata-se, pois, de ocorrências meramente fáticas, comprováveis em verificações e revisão dos cálculos efetuadas pelo autuante, que acolheu os argumentos da defesa, elaborou novos demonstrativos, cujo resultado consignou na última informação nos seguintes valores:

Infração 01 – Omissão de Saída – Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada – R\$6.221,21;

Infração 02 – Omissão de Entrada – Substituição tributária, saída sem tributação – ICMS antecipado – R\$1.624,86;

Infração 03 – Omissão de Entrada – Substituição tributária, saída sem tributação – ICMS normal – R\$2.763,04.

Cientificado dos novos demonstrativos, através do DT-e, fls. 1.703 a 1.706, a autuada não mais se manifestou.

Considerando que o refazimento do lançamento atendeu parte do pleito do contribuinte, aduzido em sede da última manifestação, sobre o qual não se manifestou, em que pese tenha sido instado a fazê-lo, o seu silêncio representa a concordância tácita com os novos valores encontrados pelo autuante.

As revisões procedidas pelo autuante mediante informação fiscal, ficam acolhidas, considerando que foram observadas as determinações legais e regulamentares, a pertinência das mesmas e pelas provas trazidas aos autos pelo contribuinte.

Portanto, considero que se encontra caracterizada a infração 01 como parcialmente procedente, no montante de R\$6.221,21.

Considerando que as infrações 02 e 03 representam uma mera consequência da constatação da omissão de saídas de mercadorias, restaram igualmente caracterizadas por extensão do tratamento conferido à infração 01.

Assim sendo, tenho por parcialmente procedentes as infrações 01 – R\$6.221,21, infração 02 – R\$1.624,86 e 03 – R\$2.763,04, em conformidade com os demonstrativos de débito às folhas 1.676 a 1.702, totalizando R\$10.609,11.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **272041.0005/19-3**, lavrado contra **SUPERMERCADO FAÉ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.609,11**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$2.763,04 e de 100% sobre R\$7.846,07, previstas no art. 42, Incisos II, alínea “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o valor já recolhido, ser homologado.

Esta Junta recorre de ofício da presente 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 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR