

PROCESSO - A. I. Nº 298636.0003/20-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PLANETA NATURAL EIRELI.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0084-03/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/11/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0287-12/22-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** POR OMISSÃO DE SAÍDAS. **b)** POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **c)** POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Ajustes realizados por Auditor Fiscal estranho ao feito em consequência de diligência solicitada, reduziu o valor originalmente cobrado. Infrações parcialmente subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos, de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 3ª JJF nº 0084-03/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe lavrado em 22/09/2020, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$ 1.565.485,84, em decorrência de três infrações, descrita a seguir:

***Infração 01 - 04.05.02.** Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissões de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão do respectivo documento fiscal e sem escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em valor superior ao das entradas efetivas emitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018, no valor de R\$ 1.138.362,28, acrescido da multa de 100%;*

***Infração 02 - 04.05.08.** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018, no valor de R\$ 312.667,57, acrescido da multa de 100%;*

***Infração 03 - 04.05.09.** Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018, no valor de R\$ 114.455,99, acrescido da multa de 60%.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide em 02/06/2022, conforme Acórdão, fls. 240 a 254 e decidiu pela Procedência Parcial do lançamento, em decisão unânime, fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Inicialmente o defendente alegou que a exigência fiscal, pelas características próprias, há de ser anulada. Não se lastreia em elementos concretos, enumera valores e tipifica correspondentes infrações, sem, no entanto, demonstrar provada a ilegalidade proveniente de supostas alegações de omissões de entradas e de saídas. Acrescentou, que os erros cometidos fazem com que os fatos considerados na autuação para aplicação da cobrança tributária, sequer correspondam à realidade. Ou seja, a autuação não se legitima diante da inexistência dos fatos geradores do tributo exigido, pois nem houve entradas de mercadorias no montante autuado, nem saídas, portanto, é fácil concluir que os números autuados não têm legitimidade, liquidez e certeza.

Após a análise dos elementos constantes no presente PAF, em especial dos termos constantes na peça defensiva, concluo pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; as incorreções apontadas quanto à base de cálculo apurada foram corrigidas, tendo o autuado tomado ciência dos ajustes realizados, o que lhe

possibilitou exercer o contraditório.

Os erros cometidos pelo Autuante não podem ser aproveitados como arguição de nulidade, bem como, as demais arguições são de caráter meritório que serão abordadas oportunamente quando da análise dos fatos e do direito.

Sobre a nulidade, os termos do § 1º, do art. 18 do RPAF/99, que reproduzo a seguir, assim estabelece, in verbis:

Art. 18. (...)

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

Verifico que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua impugnação, não havendo obscuridade em relação aos esclarecimentos do Autuante e da Auditora Fiscal responsável pela diligência solicitada por esta 3ª JF e manifestações posteriores do autuado, bem como, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

No presente caso, observo que o Autuante, em sede de Informação Fiscal, realizou ajustes ao levantamento fiscal devido a inconsistências apontadas pelo Autuado em sua defesa. Verifico também que a solicitação de diligência por fiscal estranho ao feito foi deferida por esta 3ª JF e o pleito do autuado satisfeito.

Logo, com fundamento no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo no art. 39, constato que o presente PAF se encontra apto a surtir os efeitos fáticos e jurídicos, considerando que inexistem nos autos quaisquer elementos que indiquem nulidade da autuação, nos termos do art. 18 do RPAF/99. Não vislumbro a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes, para se determinar com segurança a infração, o infrator e o quantum devido.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS, relativamente a três irregularidades apuradas em ação fiscal. Falta de recolhimento de ICMS relativo a diferenças tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – as operações de Saídas – no exercício de 2018 (Infração 01); falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal, e consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018 (Infração 02); e falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2018 (Infração 03).

A defesa rebateu conjuntamente as três infrações, que serão apreciadas de igual forma neste voto.

Sobre a matéria, o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do 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. (Art. 1º da Portaria 445/98).

O defendente apontou equívocos no levantamento fiscal: a) desconsideração de inúmeros CFOP's pertinentes a operações que impactaram na movimentação das mercadorias no estoque; b) erro de conversão da medida padrão adotada para controle de diversos produtos (unidade, caixa e display), o que resultou no aumento artificial da omissão apontada; c) soma total das infrações apontadas nas planilhas elaboradas pelo Fiscal, não corresponde ao total das infrações lançadas no Auto; d) aplicação errônea do preço da pauta fiscal para diversos produtos, quando deveria ter sido aplicada a MVA; e) o Fiscal ignorou que alguns produtos são isentos de tributação, e erroneamente aplicou tributação à alíquota de 18%. Juntou provas de suas alegações.

Em sede de informação fiscal, o Autuante concordou haver inconsistências e realizou os respectivos ajustes, apenas nos itens “c” e “e”, citados pelo defendente.

Considerando a não apreciação integralmente das provas apensadas ao PAF pelo Autuante, e consequentemente a permanência da controvérsia instalada, esta 3ª JF, em busca da verdade material, primado basilar desse CONSEF, em pauta suplementar, resolveu converter o processo em diligência a fiscal estranho ao feito, a fim de que fossem dirimidas as controvérsias sobre os fatos, ainda presentes no Auto de

Infração em lide.

Neste passo, a diligência foi cumprida e a Auditora Fiscal estranha ao feito realizou ajustes chegando as seguintes conclusões: a) explicou que foi considerado para a elaboração do roteiro AUDIF-207 - Auditoria do Estoque, todos os CFOPs que movimentam mercadorias, e também os CFOPs 1926, 5926, 1949, 2949 e 1111, que não foram considerados quando da lavratura do Auto de Infração; b) foram também consideradas todas as conversões de unidades, respeitando a unidade constante nos Inventários Inicial e Final para cada produto selecionado, determinado no artigo 3º da Portaria 445/98; c) foi aplicado para os produtos enquadrados na Substituição Tributária a MVA; d) como determinado no pedido de diligência, o Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias foi elaborado com todos os produtos selecionados pelo Auditor Fiscal que lavrou o Auto de Infração.

Observe que em conformidade com a legislação aplicável, art. 4º da Portaria 445/98, “a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”. Esta foi a irregularidade apontada na infração 01.

Por sua vez, no levantamento quantitativo de estoques aplicável a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, como no presente caso, infrações 02 e 03, possui procedimento regido pelo art.10 da Portaria 445/98, que para melhor compreensão transcrevo, in verbis:

Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):

1 - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (Lei nº 7.014/96, art.42, III, “g”).

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96);

Destarte, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que após a diligência realizada por auditor estranho ao feito, o contribuinte não apontou nos autos, fatos que não tenham sido devidamente apreciados pela fiscalização.

Dessa forma, acolho os novos demonstrativos elaborados quando da diligência realizada, visto ser posicionamento coerente com a legislação vigente. As infrações 01, 02, e 03 são parcialmente procedentes, remanescendo os valores, conforme demonstrativos às folhas 151/200, que após o refazimento da Ação Fiscal, resultou nos novos valores:

Infração 01 – 04.05.02 - Omissão de Saídas – ICMS = R\$ 338.086,83

Infração 02 – 04.05.08 - Entrada - ST ICMS Normal = R\$ 24.165,80

Infração 03 – 04.05.09 - Entrada - ICMS Antecipação = R\$ 8.878,84

Ao tomar conhecimento da diligência realizada, o defendente não contestou os novos valores apurados, disse que estaria solicitando parcelamento do valor remanescente, em relação ao montante já parcelado, quando de sua primeira impugnação. Entretanto, solicitou fosse concedido ao segundo parcelamento, o direito à redução legal de 70% sobre a multa aplicada ao invés de apenas 30%, em razão da Administração Pública ter errado na apuração e constituição do auto de infração, lhe ensejando a perda da chance de regularizar seu débito, com a redução da multa nos termos pleiteado.

Sobre este pleito, observe que a forma e requisitos para redução da multa aplicada estão estabelecidos no art. 45 e 45-B da Lei 7.014/96. Observe que este Colegiado não possui competência para reduzir multas aplicadas em função de descumprimento de obrigação tributária.

O defendente pediu que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito, fossem encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada, tudo conforme poderes especificados na procuração.

Registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra estabelecida nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$ 200.000,00 a 3ª JF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, inc. I do RPAF/99.

Registra-se a presença, na sessão de videoconferência, o advogado Dra. Sibeles da Silva Pires, no qual acompanhou o julgamento do PAF.

VOTO

Observo que a decisão da 3ª JF no Acórdão JF Nº 0084-03/22-VD, desonerou o sujeito passivo, reduzindo o crédito tributário lançado de R\$ 1.565.485,84 para R\$ 371.131,47, em valores históricos, fl. 254, fato que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação, agora em segunda instância, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, a conduta autuada foi descrita como falta de recolhimento do ICMS, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas, sem a emissão de documentos fiscais e sem a escrituração (infração 01); falta de recolhimento do ICMS-ST na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documento fiscal (infração 02) e falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária de sua própria responsabilidade (infração 03), todas decorrentes de apuração mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

O Sujeito Passivo em sua defesa apontou equívocos no levantamento fiscal sobre as quais o autuante, quando prestou a informação fiscal, concordou, razão pela qual realizou os ajustes que julgou pertinentes.

Contudo, conforme frisou a i. Relatora não foram apreciadas integralmente os fatos e as provas trazidas aos autos, persistindo ainda a controvérsia, fato que motivou a 3ª JF converter o processo em diligência a fiscal estranho ao feito, a fim de dirimir as contestações restantes.

Do cumprimento da diligência, se precederam aos ajustes que analisados juntamente com todos os elementos que compõem os autos, acolhidos no julgamento pela 3ª JF, verifico que o fiscal estranho ao feito considerou na elaboração do roteiro de Auditoria do Estoque, todos os CFOPs que movimentam mercadorias, além dos CFOPs 1.926, 5.926, 1.949, 2.949 e 1.111, não considerados quando da lavratura do Auto de Infração; levou em conta todas as conversões de unidades, respeitando a unidade constante nos inventários inicial e final para cada produto selecionado, foi aplicada a MVA adequada para os produtos enquadrados na Substituição Tributária e por fim, foram computadas as entradas, as saídas e os valores registrados nos estoques inicial e final de todos os produtos selecionados pelo autuante.

Todas as medidas adotadas, tem fundamento, portanto, se justificam, por observância às regras estabelecidas na Portaria nº 445/98, especificamente aquelas contidas no art. 3º, *in verbis*.

Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item, objeto do levantamento;

II - atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros, etc.;

III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento como sendo um só item.

Constato que na decisão de piso, não houve omissão na apreciação de fatos trazidos pelo contribuinte na sua defesa, portanto, considerando a esmerada observação da legislação pertinente à matéria, os novos demonstrativos elaborados pelo autuante, em sede de informação fiscal, acolhidos pela i. Relatora no seu voto, e acompanhado unanimemente pelos demais membros da Junta de Julgamento, que concluíram que as infrações 01, 02, e 03 são parcialmente subsistentes, está a decisão satisfatoriamente fundamentada e correta, descabendo qualquer reparo, remanescendo os valores conforme demonstrativos às fls. 151 a 200.

Registre-se que ao tomar conhecimento da revisão e dos novos valores, a recorrente não os contestou, afirmando que solicitaria parcelamento do valor remanescente.

Constato que no Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, relativamente ao débito constituído mediante o presente Processo Administrativo Fiscal, existem dois parcelamentos de débito registrados e deferidos: um de número 1775219, deferido em 27/01/2021, a ser quitado em 59 parcelas no valor histórico parcelado de R\$ 280.595,85 e outro no valor histórico parcelado de R\$ 90.535,62, deferido 08/04/2022, a ser quitado também em 59 parcelas - número 4958225.

Ou seja, o total parcelado corresponde exatamente ao montante julgado procedente pela 3ª JF, R\$ 371.131,47, restando, portanto, suspensa a exigibilidade do crédito tributário conforme previsto no art. 151, inc. VI do CTN.

Ressalto que nos termos do art. 99-A do RPAF/99, produzirá os seguintes efeitos:

Art. 99-A. Os sujeitos passivos poderão pleitear a liquidação em parcelas de débitos tributários em atraso, exigidos com base em Auto de Infração, Notificação Fiscal, Débito Declarado ou Denúncia Espontânea.

§ 1º O pedido de parcelamento produzirá os seguintes efeitos:

I - confissão irretratável e irrevogável do débito fiscal;

II - renúncia a qualquer ação judicial, defesa ou recurso administrativo ou judicial, bem como desistência dos já interpostos, implicando em renúncia ao direito de discutir o crédito tributário;

III - exclusão da penalidade aplicável, relativamente ao valor declarado, tratando-se de débito denunciado espontaneamente, salvo quando não efetivado o pagamento inicial.

Assim, entendo que a Decisão recorrida se encontra adequada e devidamente estribada nas provas do presente processo, não cabendo qualquer reparo.

Do exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298636.0003/20-1**, lavrado contra **PLANETA NATURAL EIRELI**, no valor total de **R\$ 371.131,47**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 24.165,80, e 100% sobre R\$ 346.965,67, previstas nos incisos II, “d” e III, “g”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser cientificado o recorrido, desta decisão, assim como deve ser acompanhado os pagamentos a serem realizados através dos parcelamentos já deferidos.

Sala Virtual das sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS