

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0021/18-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTATUAL e SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI
RECORRIDOS - SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI e FAZENDA PÚBLICA ESTATUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO e DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0151-02/19
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/01/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0342-11/22-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS, ESCRITURAÇÃO E REGISTROS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. **b)** ENTRADAS NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO DE SAÍDAS NÃO CONTABILIZADAS QUE POSSIBILITARAM O PAGAMENTO DAS ENTRADAS OMITIDAS. **c)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DAS ENTRADAS. Infração 3 subsistente. **4.** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. MVA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. OMISSÃO DE REGISTRO DAS ENTRADAS. Valor original reduzido em razão de ajustes no curso processual em face de correções de inconsistências verificadas na EFD, fonte dos dados do procedimento fiscal. Infrações parcialmente subsistentes. Indeferido pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 2ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0151-02/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/08/2018, para exigir ICMS no valor histórico de R\$498.962,02, relativos a quatro infrações distintas, todas objeto dos presentes recursos, descritas a seguir.

Infração 01 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2016. **Valor:** R\$ 297.045,38. **Enquadramento legal:** Artigos 2º, I, 23-B, da Lei nº 7.014/96, c/c o artigo 83, I, do RICMS/BA/2012 e artigo 13, I, da Portaria nº 445/98. **Multa** de 100%: Art. 42, III, da Lei 7.014/96.

Infração 02 – 04.05.04: Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas efetuou seus pagamentos com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado 2017. **Valor:** R\$ 112.496,78. **Enquadramento legal:** Artigos 4º, § 4º, e 23-A, DA Lei 7014/96, c/c os artigos 6º, 7º e 8º da Portaria nº 445/98. **Multa** de 100%: Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 04.05.08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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 (2016 e 2017).

Valor: R\$ 47.397,76. **Enquadramento legal:** Artigos 6º, IV, 23, I, da Lei nº 7.014/96 c/c 217 do RICMS/BA/97 e artigo 10, I, “a”, da Portaria nº 445/98. **Multa de 100%:** Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2016 e 2017). **Valor:** R\$ 42.022,10. **Enquadramento legal:** Artigos 6º, IV, 23, II, da Lei nº 7.014/96 c/c 217 do RICMS/BA/97 e artigo 10, I, “b”, da Portaria nº 445/98. **Multa:** de 60%, Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 27/08/2018 (fls. 303 a 321) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de quatro infrações em que se apurou falta de recolhimento de imposto em auditoria por levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme docs. fls. 44, 45, 47 e 48, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 10-42, 193-199 e CDs de fls. 43 e 200); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, “a”, do citado Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, indefiro o pedido de diligência suscitado,

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

De logo, cabe frisar que o procedimento do qual resultou a exação fiscal deu-se mediante regular aplicação do roteiro de Auditoria tendo por base os arquivos eletrônicos informados pelo sujeito passivo, contendo os registros de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como nas suas NF-es de entradas e saídas, integrantes da base de dados da SEFAZ.

A auditoria foi efetuada através do Sistema Integrado de Fiscalização – SIAF, ferramenta fiscal que não modifica os dados da movimentação empresarial registrada pelo contribuinte no Sistema Público de Escrituração Digital (fiscal e contábil) - SPED Fiscal, cuja cópia transmite aos entes tributantes. Tal sistema é o único legalmente permitido, cuja validade jurídica prova a favor e em contra o contribuinte.

Nesse contexto, as alegações defensivas são que: a) em arguição preliminar: a.1) a infração impugnada já teria sido justificada em diligência anterior à elaboração do AI; b) falta de motivação para lavratura do AI e não atendimento da “verdade material”; c) cerceamento do direito de defesa por inadequada capitulação do AI e falta de correlação entre a descrição da infração e o artigo tido por infringido; b) em arguição de mérito: b.1) o levantamento quantitativo de estoque seria procedimento fiscal que gera imprecisão na apuração de compra e venda de mercadorias; b.2) existência de NFs autuadas, mas que estão registradas na EFD; b.2) NFs de mercadorias objeto de devolução e oriundas de operações de venda para entrega futura registrando apenas movimento financeiro; b.3) operações de comodato que não movimentam estoque; b.4) falta de demonstração de como a BC foi determinada; b.5) necessidade de diligência para correta apuração dos valores devidos.

Como já insinuado acima, as alegações preliminares não procedem, pois: a) ainda que antes da autuação, diligentemente a Autoridade fiscal autuante tenha pedido esclarecimentos acerca de irregularidades (docs. de fls. 06-09), nos autos não há prova da alegada justificação; b) como se verá mais claramente na apreciação de mérito,

além da correta descrição das constatadas infrações, o AI tem fundamento em fatos decorrentes de inadequado procedimento do contribuinte com respeito ao cumprimento de suas obrigações tributárias principais e acessórias e até por ser a principal razão de ser do processo administrativo fiscal, o contraditório e provas autuadas esclareceu a “verdade material” deste caso; c) além do enquadramento legal das infrações estar consoante a legislação a respeito - especialmente com a disposição do artigo 19 do RPAF -, ainda que ao Impugnante não seja dado direito ao seu desconhecimento, como acima relatado, a Informação Fiscal contém sua detalhada explicação, razão pela qual não há falar em cerceamento de direito de defesa, até porque ele foi exaustivamente exercido nas extensas manifestações defensivas.

Portanto, o Auto de Infração consta pleno de todos os requisitos legais que o habilita a produzir os consequentes efeitos jurídicos, não havendo falar em cerceamento de direito de defesa nem em inadequada capitulação das infrações, pois, além de conter todos os requisitos indicados no art. 39 do RPAF, e a descrição dos fatos ser exaustiva na caracterização das infrações, o art. 19 do RPAF expressa que a simples indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o eventual erro da indicação (o que não é o caso), desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Então, rejeitada está a nulidade suscitada.

Quanto ao mérito do caso, de logo observo que, ao contrário do que alega, por significar simples equação matemática representativa da movimentação comercial com repercussão tributária do contribuinte, a auditoria por levantamento quantitativo é método seguro e preciso para apuração de compra e venda de mercadorias, senão vejamos.

A auditoria por levantamento quantitativo de estoque consiste em uma equação que a partir dos dados do estoque inicial, soma as mercadorias entradas, deduz o estoque final. Assim, caso o contribuinte tenha registrado regularmente sua movimentação e cumprido suas obrigações tributárias (principais e acessórias), suas prévias providências com respeito aos tributos sujeitos à homologação, serão homologadas.

Portanto, quando ocorre lançamento de ofício – como nesse caso – por óbvio, tecnicamente isso ocorre em consequência de irregularidades no cumprimento de obrigações tributárias, cabendo à Autoridade Fiscal, por dever de ofício, constituir o respectivo crédito tributário.

Contudo, como verificado neste caso, na eventualidade de equívocos provocados pelo próprio contribuinte nos dados que transmite ao fisco, o resultado da auditoria consistente no valor original do crédito constituído, poderá ser aperfeiçoado, ajustando-se o valor da exação fiscal no curso da discussão contraditória do consequente processo administrativo fiscal, procedimento possibilitado pela disposição do artigo 145 do CTN.

Ora, conforme os autos demonstram, desde as iniciais providências para lavratura do PAF até chegar ao seu resultado final, o ato administrativo impugnado contou com participação do sujeito passivo.

É que, tendo em vista a colaboração determinada pelo art. 6º do Código do Processo Civil (que subsidiariamente se aplica ao processo administrativo) e especificada em direitos e deveres do administrado (arts. 3º e 4º da Lei nº 9.784/99, que embora regule o processo administrativo no âmbito federal, também se aplica ao processo administrativo dos demais entes federativos), seja na fase contenciosa em face da previsão constitucional do art. 5º, LIV e LV da CF/88, seja na fase procedimental culminada pelo lançamento que estabelece a relação jurídica (ainda que predominantemente seja regida pelo princípio inquisitório) se verificou com ampla interação da Autoridade Fiscal atuante com o sujeito passivo.

Nesse sentido, cabe matizar que a colaboração e cooperação mútua deve existir em face do princípio da confiança e boa-fé que devem reinar entre a autoridade fiscal e o contribuinte, já que em face da ordem constitucional vigente, ambos estão estreitamente ligados com noções éticas, expedindo diretrizes comportamentais pautadas em valores reinantes na moral e bons costumes que orientam o agir da Administração Pública e que balizam o comportamento do contribuinte, pois, os atores envolvidos na relação obrigacional tributária respondem pela incolumidade do patrimônio alheio. Ou seja, a Autoridade fiscal pelo patrimônio particular e o administrado pelo patrimônio do público em geral, representado pelo bem e interesse comum, razão maior de existência do Estado e que a Administração, por comando da própria sociedade, tem a irrenunciável função de concretar.

Assim, efetuado o lançamento, o art. 123 do RPAF assegura o direito de o sujeito passivo impugnar o AI de uma só vez, oportunidade em que, por imposição do ônus probatório, deverá pontuar e apresentar todas as provas que lhe favoreçam, sustentando seu direito.

Neste caso, especificando as mercadorias e localização nos demonstrativos suportes da autuação, o Impugnante alegou: a) Infração 01: a.1) necessidade de tratar das NFs que estariam relacionadas com a infração, mas que foram registradas na EFD; a.2) existência de mercadorias indevidamente autuadas, que foram objeto de devolução pelos compradores, são oriundas de venda para entrega futura e que por corresponderem a movimentação financeira não movimentam seus estoques; a.3) existência de listadas impropriedades na autuação por operações de mercadorias em comodato; b) Infração 02: b.1) falta de clara demonstração da determinação da base de cálculo nem apresentação de prova documental comprovando, com exatidão, que o pagamento da omissão acusada foi feito com recursos provenientes de operação(es) não declarada(s); c) Infração 03: c.1)

ausência de análise de todo o conjunto probatório apresentado pelo Impugnante; d) *Infração 04: d.1) ausência de análise de todo o conjunto probatório apresentado pelo Impugnante.*

Como minuciosamente acima relatado, embora alertando ter sido o próprio sujeito passivo o causador das irregularidades que apontou, nas suas oportunas informações fiscais (fls. 181-192, 251-255 e 292-293) quando analisadas pertinentes, a Autoridade Fiscal autuante ajustou o procedimento fiscal e rebateu os apontamentos defensivos analisados impertinentes, atendendo à verdade dos fatos,

Nesse sentido, para o que interessa, constato o seguinte:

Infração 01

Observando que, como relatado acima, a alegação defensiva com respeito a operações de comodato restou prejudicada em face da confissão da falta de controle e registro fiscal legal das mercadorias objeto de comodato do contribuinte autuado, especialmente quanto à segregação entre os itens próprios em sua posse e os itens próprios em posse de terceiros, já feitos os detalhados ajustes e considerações sobre as alegações defensivas, como exposto na Informação Fiscal de fl. 181-192 - que para evitar redundância não reproduzo, mas, aqui aponto com sentido teleológico -, oportunidade em que o valor da exação por esta infração foi reduzido para R\$ 296.418,48, considerando a nova manifestação defensiva de fls. 207-221, a Autoridade Fiscal: a acolheu a alegação relativa às NFs 534708, 574954 e 584957, introduzidas com equivocado CFOP na EFD, pelo autuado; refutou a alegação relativa às NFs 531079, 574668, 574977 e 574978, por não constarem do original Anexo 19 – DEMONSTRATIVO DE NF DE SAÍDA – INFORMAÇÃO FISCAL; exclui as NFs 534708, 574954, 584957 e 591338, conforme o novo ANEXO 23 - DEMONSTRATIVO DE NF DE ENTRADA – INFORMAÇÃO FISCAL (fls.258-259); corretamente refutou a alegação relacionada às mercadorias da marca NESPRESSO, pois as NFs estão escrituradas no estoque com CFOP de compra e venda.

Por consequência, produziu o novo demonstrativo para suporte do valor remanescente da Infração 01: ANEXO 22 – DEMONSTRATIVO DO ESTOQUE – 2016 – INFORMAÇÃO FISCAL (fls. 256-257) reduzindo, de modo final, o valor original de R\$ 297.045,38 para R\$ 19.400,92.

Para essa infração, a posterior irressignação do sujeito passivo (fls. 280-281) é só parcial e se relaciona às operações com as NFs 559.193 que tem o item 15564 – COPO RECEITA VD NESORESSI UM e 562.732 que tem os itens 11989 – GEMINI CS220 PLUG NOVO e 16689 – BICO METAL CS 223, itens da marca NESPRESSO, que alega serem de comodato.

Contudo, para o primeiro item apenas foram consideradas as NFs 486.436, CFOP 2.910 e 510.418, CFOP 2.102 e os itens da segunda NF não constam do levantamento quantitativo relativo a 2016.

Portanto, acolho o valor remanescente da exação (R\$ 19.400,92), exposto no demonstrativo ANEXO 22 (fls. 256-257) e reconheço parcialmente subsistente a Infração 01.

Infrações 2, 3 e 4

Ainda que na Informação Fiscal de fls. 181-192, a Autoridade Fiscal autuante não tenha acolhido as alegações defensivas, ratificando seus valores originais, tendo em vista o reforço da defesa na posterior manifestação de fls. 207-221, ouvida, a autuante procedeu pertinentes ajustes no procedimento fiscal relativos às infrações 2, 3 e 4.

Antes de entrar pela alegação defensiva complementar exposta na manifestação posterior à Informação Fiscal, cabe ressaltar que a defesa original para essas infrações foi imprecisa e de forma genérica (fls. 70-72, dos autos), uma vez que se limitou a dizer que: a) o Fisco não havia demonstrado, com clareza, como foi determinada a base de cálculo da exação, tampouco havia apresentado documentos que comprovassem com exatidão que o pagamento foi realizado com recursos provenientes de outra operação declarada; b) a imprecisão por meio de levantamento quantitativo de estoque dificulta e cerceia a defesa; c) seria nula nos termos do artigo 18, II e IV, do RPAF; d) pedido de diligência; e) a Infração 3, como consequência lógica da Infração 1, seria nula, pois não se verificou todo o conjunto probatório apresentado pela Impugnante.

Ora, sem apresentar a Impugnação nos termos previstos no art. 123 do RPAF, especialmente no que se relaciona aos seus §§ 1º e 5º, e tendo em vista que como já explicitado na apreciação preliminar: a) a auditoria por levantamento quantitativo é método matemático e seguro para aferir a regularidade fiscal do contribuinte; b) a ferramenta fiscal empregada na auditoria utiliza e não altera os dados fiscais elaborados pelo próprio contribuinte e fornecidos ao Fisco por obrigação tributária; c) apenas ocorrem descumprimento de obrigação tributária principal quando os dados não correspondem à verdade material do movimento empresarial na forma prevista na legislação tributária; d) ao contrário do alegado, tanto no impresso do Auto de Infração como nos demonstrativos suportes das infrações constam, com clareza, a determinação da base de cálculo, bem como a indicação detalhada dos documentos probatórios das acusações, por óbvio, as alegações iniciais arguidas não possuíam força lógica nem jurídica, de modo que sem poder analisar dados objetivos de inconsistências que deveriam ser apontados pelo Impugnante, válida, até então, também foi a genérica contestação da Autoridade Fiscal autuante para ratificar as infrações retratadas nos respectivos demonstrativos.

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da

notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Contudo, para as demais infrações, na sua manifestação posterior o Impugnante assim complementou seus argumentos:

Infração 02

Disse que a razão maior das divergências apontadas no levantamento fiscal se referia a lançamentos efetuados em duplicidade, conforme demonstra na análise do Anexo 3 do AI com o Anexo 11 (Doc.03, contido no CD que juntou aos autos à fl. 249).

Por consequência, essa objetiva alegação foi analisada pela Autoridade Fiscal autuante como registra na nova Informação Fiscal de fls. 251-255. As duplicidades foram excluídas no ANEXO 25 - DEMONSTRATIVO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA – INFORMAÇÃO FISCAL (fls. 263-264, parte impressa e integral contendo 828 pgs. No CD de fl. 267), oportunidade em que, conforme o ANEXO 24 – DEMONSTRATIVO DO ESTOQUE – 2017 – INFORMAÇÃO FISCAL (fls.260-262), na forma possibilitada pelo artigo 145 do CTN, ajustou o valor da exação de R\$ 112.496,78 para R\$ 18.145,44, que acolho para declarar a parcial subsistência da Infração 02.

Infração 03

Essa infração se refere a falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal mercadorias sujeitas a ST.

Na defesa complementar o Impugnante disse que a “consequência lógica” aludida anteriormente decorreu da imputação ao recolhimento de bens oriundos da ST que supostamente saíram sem a devida escrituração.

Do mesmo modo que o visto para a infração anterior, conforme a nova Informação Fiscal de fls. 251-255 e o ANEXO 26 – ICMS NORMAL POR SOLIDARIEDADE – ENTRADA SEM TRIBUTAÇÃO – MERCADORIAS ST – 2017 – INFORMAÇÃO FISCAL (fl. 265), o valor da omissão verificada no exercício 2017 (ocorrência 31/12/2017) foi corretamente ajustado de R\$ 43.663,39 para R\$ 559,89, passando o valor original da exação de R\$ 47.397,76 para R\$ 4.294,26, que também acolho declarando a parcial subsistência da Infração 03, uma vez que o valor da ocorrência 31/12/2016 permaneceu inalterado.

Infração 04

Essa infração se refere à falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal mercadorias sujeitas a ST.

Na defesa complementar, o Impugnante disse que o Fisco não teria analisado toda documentação de entradas e saídas de mercadorias sujeitas a ST.

Também do mesmo modo que o visto para a infração anterior, conforme a nova Informação Fiscal de fls. 251-255 e o ANEXO 27 – ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA – 2017 - INFORMAÇÃO FISCAL (fl. 266), o valor da omissão verificada no exercício 2017 (ocorrência 31/12/2017) foi corretamente ajustado de R\$ 37.764,92 para R\$ 127,63, passando o valor original da exação de R\$ 47.397,76 para R\$ 4.384,81, que também acolho declarando a parcial subsistência da Infração 03, uma vez que o valor da ocorrência 31/12/2016 também permaneceu inalterado.

Por todo o exposto voto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

A 2ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

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. 327 a 356. Na sua peça recursal, traz as seguintes alegações.

Em preliminar, pede o respeito ao princípio da verdade material, que comanda a busca pela mais ampla e detida instrução do processo, inclusive para além das alegações ali formuladas pelas partes. Seria um princípio implícito no RPAF da Bahia. Ensina que o processo administrativo tributário sempre se pauta pela busca e descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

O princípio da verdade material decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. Afirma que, de acordo com este princípio, são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos.

Nesse sentido, alega que, em que pese o brilhante voto do Relator, este não observou a verdade material, principalmente dos fatos elementos constantes nos autos que evidenciam que grande parte das mercadorias incluídas no AIIM foram objeto de contrato de comodato, conforme planilha (anexo 22 do preposto fiscal). Anexa print do demonstrativo citado, à folha 332.

Argumenta que, embora tenha sido efetivamente reduzido o valor original da infração 01, de R\$297.045,38, para R\$19.400,92; da infração 02 de R\$112.496,78 para R\$18.145,44; da infração 03 de R\$47.397,76 para R\$4.294,26 e a infração 04 que passou de R\$47.397,76, valor original da exação, para R\$4.384,81, tem-se que não houve a correta interpretação dos elementos que constam nos autos e da realidade das operações praticadas pela Recorrente, sendo violado o princípio da verdade material, que ora se invoca para o deslinde do presente auto e a correta aferição do montante do crédito tributário, caso remanesça algum valor.

No mérito, em relação ao Anexo 22 da autuação, alega que ainda constam na base de cálculo do AIIM operações que não poderiam ser consideradas pela autoridade fiscal no momento da constituição do crédito tributário, bem como deveriam ter sido regularmente afastadas no julgamento da Impugnação, conforme justificativas que colaciona às folhas 332/333.

Quanto ao Anexo 24, alega que, de igual modo, ainda constam na base de cálculo do AIIM operações que não poderiam ser consideradas pela autoridade fiscal no momento da constituição do crédito tributário, bem como deveriam ter sido regularmente afastadas no julgamento da Impugnação, conforme justificativa que colaciona à folha 334.

Quanto aos anexos 26 e 27, afirma que todas as inconsistências foram justificadas e comprovadas conforme discriminado no anexo 24. Colaciona imagem à folha 335.

Garante que as fundamentações apresentadas no presente Recurso Voluntário têm o condão de anular o Auto de Infração como um todo, ante a clara violação ao disposto no artigo 18, II, do RPAF. Defende a impossibilidade da manutenção do AIIM sem a efetiva observação ao princípio da verdade material, que tem o condão de extrair o que de fato ocorreu na operação da empresa autuada, bem como se é verdadeiramente real a constituição do crédito tributário e o valor da exação.

Nesse contexto, explica que, embora seja possível a aferição de alguma falha no cumprimento de alguma obrigação instrumental, esta falha não justifica o lançamento de ofício, sendo a operação justificada e demonstrada a realidade do que de fato ocorreu.

Posto isso, defende ser necessário esclarecer que tais incorreções devem ser reanalisadas, através da diligência fiscal, nos termos do disposto no artigo 123, § 3º do Decreto nº 7.629/1999, para a correção dos evidentes erros que ocorreram na lavratura deste Auto de Infração.

Por conseguinte, pleiteia a reforma da decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, determinando-se a total anulação do Auto de Infração, afastando a sua cobrança.

Pede que: *“a) Seja acolhida a preliminar de nulidade apontada nos termos da impugnação, tendo em vista a ocorrência de cerceamento e preterição de defesa, ante a impossibilidade de apresentação de resposta à manifestação do Preposto Fiscal, nos termos do disposto no artigo 18, II, do RPAF; b) Na remota hipótese de ultrapassadas a preliminar, no mérito, a anulação do AIIM, medida que se impõe, em razão de erros cometidos no momento da autuação, pela autoridade fiscal, onde foram incluídos indevidamente diversos itens contestados conforme justificativa*

apontada e farto elemento de prova colacionado aos autos por parte da Recorrente; e c) Caso a autoridade julgadora entenda que os elementos comprobatórios aqui anexados, ou juntados pela fiscalização, não são suficientes para sua acertada decisão, que o julgamento seja revertido em diligência, visando apontar e aferir a legalidade e regularidade das operações ora impugnadas, devendo constar a necessidade do afastamento do montante de R\$ 45.306,01 do AIIM”.

Termos em que pede deferimento.

Considerando o fato de que a Portaria 445/98 (levantamento quantitativo de estoques) sofreu nova alteração, no dia 03/01/2020, através da Portaria 001/2020, a qual alterou a redação do § 1º, do art. 3º do diploma normativo citado, passando, a redação atual, a prever que **deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio**, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos percentuais lá indicados, sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período, esta 1ª CJF deliberou, à folha 392, por converter o presente feito em diligência, à IFEP COMÉRCIO, com vistas a que a Autuante refaça o demonstrativo de débito, reduzindo as diferenças encontradas, nos montantes equivalentes aos percentuais indicados na Portaria 445/98, § 1º, sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período, relativamente a cada espécie de mercadoria inventariada.

À folha 396, a Autuante se manifestou, explicitando que, considerando que a empresa SOST Indústria e Comércio de Alimentos Eireli tem como código de atividade principal e secundário de atacadista, bem como que não emite Notas Fiscais ao Consumidor Eletrônicas – NFC-e, não há reforma a fazer no presente lançamento, uma vez que o § 1º do art. 3º da Portaria 445/98 não tem previsão de percentual de perdas para empresas atacadistas.

Às folhas 402/409, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, afirmando que, em que pese as alegações apresentadas pelo Preposto Fiscal, num primeiro plano, deixou de cumprir o comando claro e direto desta c. Câmara, que previamente, como conselho julgador e intérprete final da norma, já havia proferido o seu entendimento e determinado a aplicação da nova sistemática prevista no § 1º, do artigo 3º da Portaria nº 445/98.

Argumenta que, por certo, a Autoridade Fiscal não adotou a correta interpretação da norma tributária, limitando-se a sua literalidade, sendo correto que o legislador, mesmo que cuidadoso na técnica legislativa, não conseguirá sempre emitir normas jurídicas claras, precisas e determinadas, o que, mesmo se possível, é considerado inconveniente, por alguns, restringir em demasia a atividade da administração pública, conforme afirma Ricardo Lobo Torres, cuja doutrina reproduz.

Sustenta que a interpretação literal da lei é recomendada pelo CTN em seu art. 111, contudo, somente será utilizada quando a lei tributária dispuser sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias.

Consigna que a Portaria nº 445/98 é norma que possui caráter dispositivo ou não cogente, ou seja, que não contém um comando absoluto e, nesse sentido, a sua interpretação deve ser norteadada pelo artigo 108 do CTN. Destaca que, ao legislador, seria impossível tratar de todas as hipóteses do mundo, assim como seria inviável elencar, na Portaria nº 445/98, todas as atividades empresariais existentes no mundo moderno, tratando-se, portanto de um rol meramente exemplificativo.

Raciocina que, de fato, a atividade empresária desenvolvida pela Recorrente é de Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral e da leitura da norma (Portaria nº 445/98) em seu artigo 3º § 1º, inciso VII, consta atividade “atacarejo”. O chamado “atacarejo” é um misto entre atacado e varejo e não possui CNAE específico. Ao converter o feito em diligência, esta c. 1ª Câmara fez a correta interpretação da Portaria nº 445/98, ao determinar o refazimento da diferença apontada pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 118 do CTN e vislumbrando a aplicação do percentual previsto inciso VII, artigo 3º, § 1º, cujo texto transcreve.

Afirma que, deixar de realizar o comando proferido por esta c. 1ª Câmara, como se as autoridades fiscais pudessem validar qual comando irão cumprir ou não, contribui para a mora da prestação

eficiente administrativa, resultado útil do processo e insegurança jurídica fora a subsunção de conduta desobediente da autoridade fiscal, que tem a obrigação constitucional e legal de cumprirem fielmente as decisões proferidas pelos órgãos julgadores.

Nesse sentido, entende ser necessário que seja determinado, à Autoridade Fiscal, o refazimento da diferença, para a aplicação do percentual previsto no inciso VII, § 1º, do artigo 3º da Portaria nº 445/98, por se tratar de norma de caráter exemplificativo.

Nestes termos, pede deferimento.

Cientificada do teor da manifestação empresarial, a autuante presta nova informação fiscal, aduzindo o que segue.

Ressalta que não existe percentual para empresa atacadista no § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98, portanto não há reforma a fazer no respectivo PAF. Explica que a aplicação do percentual implica em redução do crédito tributário, ou seja, uma parte do valor reclamado seria excluído. Como bem disse a impugnante, o inciso I, do art. 111 do CTN determina que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão do crédito tributário.

Afirma que a fiscalização fez exatamente o que a diligência determinou. A defendente argui que deve ser aplicado o art. 108, porém no § 2º, do art. 108 do CTN determina que a equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido. A impugnante alega que deve ser aplicado o inciso VII, do § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98 (comércio de atacarejo) que não existe CNAE específico.

Afirma que a alegação não prospera, pois existem diversos estabelecimentos que atuam tanto no atacado como no varejo, tendo um CNAE para cada atividade. Sendo assim, este não é o caso da recorrente que só tem CNAE de atacadista.

Ratifica a diligência nas folhas 396.

Pautado para julgamento na sessão realizada dia 21/01/2021, presente, o representante da empresa, afirmou que a Recorrente possui controle das remessas e retornos das mercadorias que, embora adquiridas para revenda, são objeto de saídas e retornos, em comodato.

Assim, considerando que não se pode tratar como “omissões” ausências de mercadorias decorrentes de saídas a título de comodato;

Considerando, ainda, que a única infração que exige imposto em decorrência de omissões de saída é a Infração 01, que teve por objeto a movimentação de estoque em 2016;

Esta 1ª CJF, em busca da verdade material, deliberou por converter o presente feito em diligência, à IFEP COMÉRCIO, com vistas a que a Autuante adotasse as providências abaixo descritas: “1. Intime o Sujeito Passivo a apresentar as notas fiscais relativas às saídas e retornos a título de comodato, ocorridas ao longo do exercício de 2016; 2. Considerar tais quantidades no levantamento de estoques dos itens inventariados, apenas e tão-somente se tais bens tiverem apresentados omissão de saídas, de acordo com o novo demonstrativo de débito, às folhas 256/257; 3. Caso necessário, refaça o demonstrativo de débito, recalculando o imposto devido”.

Às folhas 430/431, o autuante presta nova informação fiscal, destacando que, na sessão do dia 21/01/2021, ficou estabelecido que a diligência seria realizada pela autuada e que esta deveria apresentar a comprovação contábil dos lançamentos de comodato e controle de inventário dos itens em poder de terceiros devido ao comodato. Argumenta que se faz necessária a comprovação contábil, justamente por ter sido citada por membro do conselho como meio de prova para validar as operações. A documentação contábil se faz necessária em virtude da necessidade de comprovação das operações de comodato, assim como o controle de inventário dos itens em poder de terceiros devido ao comodato para adicionar ao levantamento (matéria em lide).

Pondera que o pedido de diligência não está de acordo com estabelecido na sessão ao deliberar a diligência para a autuante, sem mencionar a necessidade dos lançamentos contábeis, pois a

diligência pulou a necessidade de comprovar as operações de comodato (questão debatida na sessão do dia 21/01/2021) e só se baseou em refazer os demonstrativos sem a apresentação prova estabelecida em sessão.

Solicita visualizar a gravação da sessão para que o pedido de diligência esteja de acordo com o estabelecido na respectiva sessão. Pede a reelaboração do pedido de diligência.

Às folhas 437/443, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, destacando a necessidade de cumprimento da diligência solicitada, ao tempo em que requer a juntada de planilha com a especificação de todas as entradas e saídas realizadas a título de comodato.

Às folhas 483/484, a autuante se manifesta, informando que a documentação apresentada pela impugnante não está de acordo com o que foi decidido na sessão de julgamento de 21/01/2021. Frisa que não está se recusando a fazer a diligência. Por zelo da fiscalização, solicita que o pedido de diligência deva ser revisto para que esteja de acordo com o que foi decidido na sessão de julgamento de 21/01/2021, baseando-se na documentação contábil e não nas notas fiscais.

Ratifica a solicitação de visualização da gravação da sessão do dia 21/01/2021 para que o pedido de diligência esteja de acordo com o estabelecido na respectiva sessão. Renova o pedido de reelaboração da diligência.

Em sessão suplementar, realizada no dia 28/10/2021, esta 1ª CJF, após consulta à degravação da sessão realizada no dia 21/01/2020, deliberou por converter o processo em nova diligência, à Infaz de origem, com vistas a que a Autuante adotasse as seguintes providências: *“1. Intime o Sujeito Passivo a apresentar os lançamentos contábeis relacionados às operações de entrada e saída dos bens a título de comodato; 2. Após a entrega da documentação solicitada, examinar as notas fiscais relacionadas às folhas 444/474, confrontando-a com a documentação entregue, com vistas a avaliar se possuem o condão de provar a existência de bens em poder de terceiros, às datas do levantamento de estoque, ou seja, dias 31/12/2015 e 31/12/2016; 3. Caso necessário, refazer o demonstrativo de estoques, deduzindo, das diferenças apuradas, o quantitativo relativo aos itens de imobilizado em poder de terceiros, nas datas de levantamento dos saldos inicial e final de estoque”*.

Às folhas 493/502, a autuante cumpriu a diligência solicitada, tecendo as considerações que seguem.

Explica que a empresa deu entrada de ZENIUS e GEMINI (cafeteira nespresso), xícara, pires e outros itens com o CFOP 2.102 - compra para revenda e utilizou o crédito. Destaca que esses itens constam do inventário da Escrituração Fiscal Digital - EFD, que é destinado a mercadoria para revenda e não para itens do Ativo Não Circulante. O IndProp é 0, que significa que o item é propriedade do informante e está em seu poder.

Raciocina que a empresa deveria usar o CFOP 2.551 - compra de bem para o Ativo Imobilizado, pagar DIFAL e lançar o crédito do CIAP na proporção 1/48. Caso a mercadoria seja transferida do estoque de mercadoria para o Ativo para ser item de comodato, a empresa deve emitir uma nota fiscal para dar baixa no estoque, estornar o crédito e lançar o bem no Ativo Imobilizado.

Explica que, quando o bem é para operação em comodato, o contribuinte deveria: *“1 - na aquisição dos bens que serão objeto de contrato de comodato, a empresa comodante deve registrá-los em uma conta própria do Ativo Não Circulante subgrupo imobilizado; e, 2 - na entrega do bem à comodatária, a comodante deve transferir o bem para conta própria do imobilizado em operação”*.

Argumenta que a fiscalização tem obrigação de conferir a veracidade dos dados apresentados. Através do Sistema Contábil da Receita Federal e da ECD é possível gerar o balancete e diário geral. A fiscalização se preocupou em verificar se a ECD foi substituída para utilizar a última versão enviada.

Analisando o balancete e diário (documentos oficiais), informa que não foram identificadas as contas: 1.2.03.01.0053 Máquinas e Nespresso, no Grupo Imobilizado - Ativo não Circulante, 1.4.01.01.0001 Produtos Nespresso - Comodato (conta de compensação) - Ativo não Circulante e

2.4.01.01.0001 Produtos Nespresso - Comodato (conta de compensação) - Passivo não Circulante, que a empresa supostamente lança na sua contabilidade bens para operações de comodato. Traz exemplos de operações em 2016 e 2017.

Afirma que, ao contrário do que citou a recorrente, as supostas compras para comodato não foram lançadas a débito na conta 1.2.03.01.0053 Maquinas e Nespresso, no Grupo Imobilizado - Ativo não Circulante (conta contábil que nem existe), e sim na conta 1436 – Compras, cuja contas de nível imediatamente superior é 95584 - CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS, que tem a conta no plano de contas referencial 3.01.01.03.01.02, que é uma conta de resultado.

Explica que foram consultadas, no diário geral, as notas fiscais com CFOP 5.908 - Remessa de bem por conta de Contrato de Comodato de nºs 600.179, 612.067, 624.285, 630.410, 641.148, 654.709 e 666.745 do item 13547 - ZENIUS NESLINK VERSION 127V UN e não foram localizadas. Raciocina que, se as supostas saídas fossem para comodato deveriam ter sido lançadas, segundo a impugnante, nas contas 1.4.01.01.0001 Produtos Nespresso - Comodato (conta de compensação) - Ativo não Circulante e 2.4.01.01.0001 Produtos Nespresso - Comodato (conta de compensação) - Passivo não Circulante. Nem as referidas contas como quaisquer outros lançamentos dessas notas foram localizados na ECD.

Explica, ainda, que foram consultadas, no diário geral, as notas fiscais com CFOP 1.909 - Retorno de bem remetido por conta de contrato de comodato de números 593200, 606727, 626267, 632394, 643037, 658416 e 665263 do item 13547 - ZENIUS NESLINK VERSION 127V UN e não foram localizadas. Sustenta que, se os supostos retornos de comodato existissem, deveriam ter sido lançados, segundo a impugnante, nas contas 2.4.01.01.0001 Produtos Nespresso - Comodato (conta de compensação) - Passivo não Circulante e 1.4.01.01.0001 Produtos Nespresso - Comodato (conta de compensação) - Ativo não Circulante. Nem as referidas contas como quaisquer outros lançamentos dessas notas foram localizados na ECD.

Ressalta que não existe indicação das mercadorias, citadas pela empresa, em posse de terceiros. Ou seja, as documentações apresentadas não possuem o condão de provar a existência de bens em poder de terceiros, às datas do levantamento de estoque, ou seja, dias 31/12/2016 e 31/12/2017. A pesquisa das supostas contas também foi feita diretamente na ECD através da ferramenta Editar/Localizar e não foram encontradas.

Alega que a empresa tem obrigação de fazer a escrituração fiscal e contábil de forma a refletir a fidelidade das operações da empresa. Como não existe na contabilidade operações em comodato, entende que não está provada a existência das operações citadas.

Conclui que os itens adquiridos tiveram como destino a revenda e não o Ativo Imobilizado, devendo ser incluídos no levantamento quantitativo de estoque sem considerar as supostas saídas para comodato.

Conclui, portanto, que os documentos apresentados no e-mail do dia 20/04/2022 (relação em excel de notas fiscais e contratos), não atende a comprovação da escrituração contábil das operações de comodato, conforme solicitado na diligência. Estes documentos já haviam sido apresentados e o Conselho decidiu que a comprovação seria através da escrituração contábil.

Pontua que os documentos apresentados no e-mail do dia 27/04/2022 e através do Processo SIPRO Nº 027847/2022-7, não estão de acordo com a Escrituração Contábil Digital - ECD, que é o documento oficial. Não havendo a respectiva comprovação entende que não existe correção a ser efetuada no respectivo PAF.

Por tudo quanto aqui exposto, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado na infração, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto.

Às folhas 510/512, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, requerendo a juntada de documentos suplementares, de modo a viabilizar a realização da diligência.

Às folhas 532/540, em nova manifestação, o Sujeito Passivo tece as seguintes considerações.

Após fazer referência ao parecer emitido pela autuante (quando alega, em apertada síntese, que os documentos apresentados pela Autuada não atendem à comprovação da escrituração contábil das operações de comodato, e que o Conselho que deferiu a diligência decidiu que a comprovação seria através da escrituração contábil), informa que os lançamentos contábeis foram registrados na Escrituração Contábil Digital – ECD de forma extemporânea, de modo a demonstrar que as operações de comodato estão devidamente escrituradas. Assim, ainda que à época da lavratura do presente Auto de Infração os lançamentos a título de comodato não estivessem de acordo com o procedimento utilizado pela fiscalização, informa que procedeu à retificação dos lançamentos contábeis, de forma a demonstrar as saídas a título de comodato. Neste sentido, ainda que as escriturações tenham sido realizadas extemporaneamente, sustenta que as mesmas demonstram a regularidade das operações de comodato da Autuada.

Portanto, em observância ao princípio da verdade material no processo administrativo tributário, em atenção aos fatos e elementos constantes nos autos que evidenciam que grande parte das mercadorias incluídas no AIIM foram objeto de contrato de comodato, entende que deve, a Infração 01, ser declarada totalmente improcedente.

Às folhas 551/552, a autuante presta nova informação fiscal, tecendo as seguintes considerações.

Embora a impugnante alegue que os lançamentos contábeis foram registrados de forma extemporânea (consignando as operações de comodato), pondera que tal argumento é improcedente, uma vez que a diligência foi realizada com o arquivo mais atual existente no banco de dados da Receita Federal. Caso houvesse retificação de arquivos, a solicitação da Escrituração Contábil Digital - ECD para a diligência envolveria as supostas retificações, uma vez que foi utilizado o arquivo mais recente. Reitera que a Recorrente não comprovou que houve a retificação, mas apenas alegou.

Registra que o inciso IV, do art. 8º, e art. 143 do RPAF/99, determinam que as petições devem conter os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a veracidade das suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal. Se há alguma prova a ser apresentada, sustenta que é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos.

Conclui, assim, que, não havendo a respectiva comprovação, não existe correção a ser efetuada no respectivo PAF. Mantém o presente lançamento.

VOTO

Preliminarmente, o Sujeito Passivo deduz alegações que se confundem com o mérito da presente autuação. Nesse sentido, tratá-las-ei quando da abordagem da questão de fundo, conforme adiante.

Quanto ao pedido de diligência, destaco que várias tentativas foram empreendidas por este juízo, com vistas à obtenção da verdade material, sendo oportuno o julgamento por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores.

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 2ª JF (Acórdão JF Nº 0151-02/19) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$498.962,02 para o montante de R\$46.225,43, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do crédito tributário decorreu da decretação da procedência parcial das quatro infrações lançadas, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos*”.

fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, ...". O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, apontando vários documentos fiscais de saída que não foram considerados no levantamento fiscal. A autuante acolheu parte das alegações empresariais e reduziu o valor lançado, de R\$297.045,38 para R\$296.418,48, conforme folhas 193/194.

Após nova manifestação do Sujeito Passivo e a prestação de nova informação fiscal, a autuante voltou a acolher as razões impugnatórias e promoveu nova redução do valor lançado, agora para R\$19.400,92, conforme folhas 156/157.

A 2ª JF acolheu a redução do valor lançado e julgou esta infração procedente em parte.

Como se vê, trata-se de questão de provas, cujo exame foi perpetrado pela autoridade fiscal. Não há reparo a fazer à Decisão recorrida, a qual fica mantida neste ponto.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como "*Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas efetuou seus pagamentos com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, ...*".

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento. Embora nada de concreto tenha aduzido em sua peça impugnatória, logrou êxito em demonstrar que havia vários lançamentos em duplicidade no levantamento fiscal, aspecto que foi devidamente constatado pelo preposto fiscal, reduzindo o valor lançado, nesta Infração, de R\$112.496,78 para R\$18.145,44, conforme folhas 260/262.

Assim, a decisão de piso se estribou no exame das provas, realizado pela autoridade fiscal, não merecendo, igualmente, reparo neste ponto.

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como "*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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, ...*".

Da mesma forma que fizera relativamente à Infração 02, o Sujeito Passivo logrou êxito em demonstrar que, dentre as operações autuadas, havia registros em duplicidade, fato que foi reconhecido pela autoridade fiscal. O valor lançado foi reduzido, pela fiscalização, de R\$47.397,76 para R\$4.294,26, conforme folhas 263/264.

A 2ª JF acolheu o novo demonstrativo de débito, decisão que não merece reparo.

Por fim, quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como "*Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, ...*".

Da mesma forma que fizera em relação às infrações 02 e 03, embora nada de concreto tenha aduzido em sua impugnação, o Sujeito Passivo logrou êxito em evidenciar os lançamentos em duplicidade. A autoridade fiscal, após exame dos documentos fiscais acostados ao PAF, acolheu as razões recursais neste ponto e reduziu o valor lançado de R\$42.022,10 para R\$4.384,81.

A 2ª JF acolheu, corretamente, a informação fiscal prestada pela autuante e julgou procedente em parte esta infração, não merecendo reparo neste ponto.

Assim, entendo que a redução do valor lançado foi consequência direta de intensa atividade

probatória, desenvolvida pelo Sujeito Passivo, com exame documental perpetrado pela autoridade fiscal.

Do exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão recursal naquilo que se refere às quatro infrações lançadas, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Quanto à Infração 01, em que pese a JJF tenha promovido uma significativa redução do valor lançado, de R\$297.045,38 para R\$19.400,92 (mais de 93%), a Recorrente afirma ainda existirem operações que deveriam ser consideradas pela fiscalização, conforme se depreende da leitura de trecho, à folha 332 do processo, abaixo reproduzido.

“Conforme elucidado na questão preliminar, ainda constam na base de cálculo do AIIM operações que não poderiam ser consideradas pela autoridade fiscal no momento da constituição do crédito tributário, bem como deveriam ter sido regularmente afastadas no julgamento da Impugnação, conforme justificativa abaixo colacionada..”

Anexa, para comprovação do quanto alega, algumas imagens de planilhas excel (às folhas 332/333), ilegíveis.

Em exame do CD, acostado pela empresa à folha 389, juntamente à petição recursal, é possível notar que nele constam vários arquivos, em PDF e em excel. Há, também, cópias de DANFES, sem, contudo, qualquer conexão com os argumentos do Contribuinte, de forma a permitir que o órgão julgador pudesse avaliar a pertinência desses documentos com os argumentos deduzidos no processo. Não foi feita, sequer, conexão com as infrações apuradas.

Nota-se, ademais, que vários desses documentos já haviam sido acostados ao processo, já na primeira instância, tendo sido examinados pela autoridade fiscal e descartados para o fim de elidir o lançamento.

Examinando, ilustrativamente, a pasta “DOCUMENTOS E PLANILHA DEFESA 2016”, é possível notar que contém vários documentos e planilhas, algumas inclusive apresentando erro de leitura, ao se tentar abrir.

Nela, é possível encontrar cópia de vários documentos fiscais e não fiscais. As notas fiscais que lá foram inseridas referem-se, muitas delas, a notas fiscais de entrada, as quais uma vez contabilizadas iriam agravar a situação da Recorrente, já que, nessa infração, apurou-se omissão de saídas maior que omissão de entradas.

Há também, algumas notas fiscais de remessa por conta e ordem, que não devem ser consideradas no levantamento, uma vez que tratam de operações já faturadas pela empresa, em outro documento fiscal.

Não é possível, portanto, examinar a documentação acostada pela empresa, sem se associar a argumentos deduzidos pela mesma. Considerando o vazio argumentativo, entendo que não há como acolher o pedido de reforma da decisão de piso, naquilo que se refere à Infração 01.

Quanto à Infração 02, a situação se repete, pois a empresa não desenvolve qualquer argumentação, limitando-se a afirmar ainda existirem operações que deveriam ser consideradas pela fiscalização, conforme se depreende de trecho da peça recursal, à folha 334, abaixo reproduzido.

“De igual modo, ainda constam na base de cálculo do AIIM operações que não poderiam ser consideradas pela autoridade fiscal no momento da constituição do crédito tributário, bem como deveriam ter sido regularmente afastadas no julgamento da Impugnação, conforme justificativa abaixo colacionada..”

O exame do CD, anexo, como já dito, revela a existência de arquivos, mas sem qualquer correlação com esta infração, dificultando, ao julgador, examiná-los à luz de argumentos que não foram deduzidos.

Mantenho, igualmente, a Infração 02.

Quanto às infrações 03 e 04, a peça recursal é mais lacônica ainda, se limita a afirmar que as

inconsistências foram justificadas, conforme se lê, à folha 335, em trecho que reproduzo abaixo.

“Todas as inconsistências foram justificadas e comprovadas conforme discriminado no anexo 24.”

Na planilha acostada, o Sujeito Passivo se refere a “CHOCOTONE ...”, “PANETTONE ...” e “TORRADA ...”. Ocorre, porém, que todos esses itens apresentaram omissão de entradas e a Recorrente acostou cópia de notas fiscais de saída, o que não elide a autuação.

Quanto à alegação de que não foram consideradas as operações relacionadas às saídas e retorno de máquinas em comodato, registro que várias diligências foram empreendidas com vistas a se chegar à verdade material, sem, contudo, obter êxito.

O exame da contabilidade do Sujeito Passivo revela que não houve escrituração das alegadas saídas em comodato, conforme pontua a autuante, em detalhada análise empreendida, às folhas, 493/502, cujo trecho destaco abaixo.

“A empresa deu entrada de ZENIUS e GEMINI (cafeteira nespresso), xícara, pires e outros itens com o CFOP 2.102 - compra para revenda e utilizou o crédito.

Esses itens constam no inventário da Escrituração Fiscal Digital - EFD, que é destinado a mercadoria para revenda e não para itens do Ativo Não Circulante. O IndProp é 0, que significa que o item é propriedade do informante e está em seu poder.

...
Analisando o balancete e diário (documentos oficiais), não foram identificadas as contas: 1.2.03.01.0053 Maquinas e Nespresso, no Grupo Imobilizado - Ativo não Circulante, 1.4.01.01.0001 Produtos Nespresso - Comodato (conta de compensação) - Ativo não Circulante e 2.4.01.01.0001 Produtos Nespresso - Comodato (conta de compensação) - Passivo não Circulante, que a empresa supostamente lança na sua contabilidade bens para operações de comodato.

...
... . Portanto, os itens são para revenda e não o Ativo Imobilizado, devendo ser incluídos no levantamento quantitativo de estoque sem considerar as supostas saídas para comodato.”

Em sua manifestação, o Sujeito Passivo admite que não havia registrado tais operações em sua escrita contábil, o que somente aconteceu após o início da ação fiscal, conforme confessa em manifestação às folhas 530/539, cujo trecho destaco abaixo.

“Em suma, a Autoridade Fiscal contesta os documentos enviados referentes aos balancetes, razões e contas contábeis, ocasião em que justifica que os mesmos não estão de acordo com a Escrituração Contábil Digital – ECD.

Neste sentido, informa a Autuada que os lançamentos contábeis foram registrados na Escrituração Contábil Digital – ECD de forma extemporânea, de modo a demonstrar que as operações de comodato estão devidamente escrituradas.

Assim, ainda que à época da lavratura do presente Auto de Infração os lançamentos a título de comodato não estivessem de acordo com o procedimento utilizado pela fiscalização, a Autuada procedeu pela retificação dos lançamentos contábeis registrados na Escrituração Contábil Digital – ECD, de forma a demonstrar as saídas a título de comodato (grifos acrescidos).

Neste sentido, ainda que as escriturações tenham sido realizadas extemporaneamente, as mesmas demonstram a regularidade das operações de comodato da Autuada.”

Ora, os livros empresariais fazem prova contra o empresário, conforme dispõe o 417 do CPC, abaixo reproduzido.

“Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.”

Não tendo, todavia, providenciado os registros contábeis pertinentes capazes de provar a ocorrência dos fatos que alega, não pode, após a ação fiscal, querer retificar a sua escrita, para fazer constar informações que são do seu interesse, já que se trata de prova produzida unilateralmente.

Assim, entendo que o Sujeito Passivo não logrou êxito em elidir a parte remanescente do lançamento.

Por consequência, Nego Provimento ao Recurso Voluntário.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO a ambos os recursos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0021/18-8**, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$46.225,43**, acrescido das multas de 60% sobre R\$4.384,81 e 100% sobre R\$41.840,62, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.04/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS