

PROCESSO	- A. I. N° 207098.0005/21-5
RECORRENTE	- RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0275-04/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 29/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0393-12/22-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Compulsando os demonstrativos dos autos desta infração sob as fls. 38/39, analisada as razões recursais e a documentação comprobatória apensada em sede de recurso, verifica-se que as alegações da recorrente têm fundamento, pois trata-se de levantamento quantitativo com base na Portaria nº 445/98, vez que, ao realizar a reclassificação do item BACALHAU SAITHE BACALANOR, faz prova a alegação. Constata-se que a referida reclassificação, refere-se aos mesmos produtos, com as mesmas quantidades e os mesmos valores constante nos demonstrativos com omissões da autuação, tanto de saídas quanto de entradas, portanto, após a reclassificação restou comprovado que as diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoque em lide foram sanadas. Com amparo na Portaria nº 445/98, conclui-se pela improcedência da infração 1. Modificada a Decisão recorrida neste item. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.2)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Acusações mantidas. Rejeitados os pedidos de nulidade. Mantida a Decisão recorrida destes itens. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 28/06/2021, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 216.753,46, pela constatação das seguintes infrações, objeto do recurso:

Infração 01 - 004.005.002 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitida, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, no exercício de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 213.966,00, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 - 004.005.008 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 2.521,21, 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 nos exercícios fechados de 2018 e 2019. Aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 004.005.009 - *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$ 266,25, 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, nos exercícios fechados de 2018 e 2019. Aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "d" da Lei nº 7.014/96.*

O autuado ingressa com defesa, fls. 86 a 91, onde defendeu resumidamente: “**a) quanto à infração 01, exigência ilegal e excessiva já cumprida pela Contribuinte quanto ao cumprimento da obrigação do devido recolhimento do tributo incidente nas respectivas operações, utilizando-se da inexistente duplicidade de Declaração de Importação de Invoice; e b) quanto às infrações 02 e 03, pela cobrança de diferenças que não foram encontradas nos extratos dos produtos, bem como por o Autuante não ter demonstrado onde as diferenças foram encontradas, dificultando inclusive a presente defesa”.**

O fiscal autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 37 a 38 diz que na infração 01 constatou que em verdade foi considerado no levantamento quantitativo de estoque, as entradas de mercadorias com o código fiscal de operações e prestações - CFOP 3.949 – que trata de “*outras entradas de mercadorias ou prestação de serviço que não tenha sido especificada nos códigos anteriores*”. Embora as notas fiscais com este CFOP, tenham sido emitidas com o destaque do ICMS, verificou que os valores referentes ao ICMS não foram levados a crédito no livro Registro de Entradas – EFD da autuada, razão pelo qual elaborou novo levantamento quantitativo de estoque com a exclusão do CFOP 3.949.

Afirma que as infrações 2 e 3, estão enquadradas no regime de substituição tributária e entende que não assiste razão à autuada. Manteve a subsistência das exações.

Após as intervenções das partes, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

As infrações objeto do presente lançamento foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados. Sendo que na infração 01 foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, no exercício de 2019, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saídas.

A infrações 02 e 03 tratam de omissões de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo exigido o imposto por solidariedade por ter o contribuinte adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (infração 02) e 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, deduzida a parcela do tributo exigido na infração anterior, a título de crédito fiscal (infração 03), nos exercícios de 2018 e 2019.

O defensor argui a nulidade das infrações 02 e 03 sob o argumento de que a exigência recai sobre uma diferença de estoque, porém, a mesma não se encontra demonstrada, não havendo, no seu entender, transparência da metodologia utilizada pela fiscalização.

Tal argumento não pode ser acatado pois observo que as referidas infrações se encontram devidamente demonstradas de forma analítica, cujas cópias das planilhas inseridas no CD de fl. 31 foram disponibilizadas ao autuado, conforme atesta o documento de fl. 82.

Verifico que na planilha denominada “ANEXO I CÁLCULO GERAL DAS OMISSÕES” encontra-se demonstrada a apuração das omissões de entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo exigido em relação às omissões de entradas daquele tipo de mercadorias:

a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (infração 02);

b) o imposto devido por antecipação tributária, calculado sobre a mesma omissão de entradas agregando-se a MVA e deduzindo o crédito do imposto calculado no item “a”, (infração 03) conforme determinado no art. 10, I, alíneas “a” e “b”, da Portaria 445/98, a seguir transcrita:

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

I – se a mercadorias 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- (...) ...

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);"

No caso presente verifico que foram objeto da presente exigência, 14 itens, sendo que a omissão de entrada de maior relevância foi a do produto "CORAÇÃO DE FRANGO- PCT- POLLOS NOELMA-CX 15 KG- COD. 31240. Neste caso o valor foi de R\$ 13.965,00, sendo exigido o imposto por solidariedade no valor de R\$ 2.513,70, e o ICMS substituição tributária no montante de R\$ 251,37, conforme as orientações contidas na referida Portaria, e devidamente demonstrado no "ANEXO II- ICMS ANTECIP. TRIBUTÁRIA e ANEXO III ICMS ANTECIP. TRIBUTÁRIA inseridos no referido CD.

Com isso, vejo que as infrações se encontram devidamente demonstradas, razão pela qual rejeito o pedido de nulidade suscitado pela deficiente.

No mérito, em relação à infração 01 a alegação defensiva é de que a fiscalização computou em duplicitade as quantidades de mercadorias adquiridas através de importação. Afirma que foram computadas tanto as entradas referentes as notas fiscais emitidas com o CFOP 3102 quanto as do CFOP 3949.

Explica que utilizou o CFOP 3102 para nacionalizar os produtos, ou seja, a nota mãe, que não deveria ter sido computada no levantamento quantitativo, explicando que no momento da chegada da mercadoria ao território nacional, nem sempre é possível alocá-la completamente em um mesmo container, sendo necessário emitir uma nota adicional para acompanhar a mercadoria excedente, no caso com o CFOP 3949 (remessa).

O autuante ao prestar a Informação Fiscal ressalta que: "as entradas tributadas de mercadorias importadas ocorreram acertadamente com a indicação do CFOP 3.102 (Compra de mercadoria a ser comercializada) no caso, oriunda do exterior, em todas elas foram destacadas o ICMS e escriturado com o aproveitamento do crédito fiscal em seu Registro de Entradas. Todavia, efetivamente ocorreram entradas de mercadorias com o CFOP 3.949, com destaque do imposto no documento fiscal, sem, contudo, ser aproveitado o crédito fiscal quando do lançamento dos mesmos em sua EFD".

Diz que foi considerado no levantamento quantitativo de estoque, o CFOP 3949 – que trata de "Outras entradas de mercadorias ou prestação de serviço que não tenha sido especificada nos códigos anteriores". Embora as notas fiscais com este CFOP, tenham sido emitidas com o destaque do ICMS, verificou que os valores referentes ao ICMS não foram levados a crédito no livro Registro de Entradas – EDF da autuada, razão pela qual elaborou novo levantamento quantitativo de estoque com a exclusão do referido CFOP.

Assim, o item de código: 31250 – Cavalinha importada, deixou de apresentar omissão de saída. Todavia, o item de código 383 – Bacalhau Saithe, continuou apresentando omissão de saídas, tendo em vista que não houve no exercício auditado, de 2019, nenhuma entrada da referida mercadoria com o CFOP 3.949. Assim o valor a ser exigido da infração 01 passou a ser R\$ 150.300,00, conforme demonstrado através das planilhas de fls. 108 a 121 e demonstrativo de débito à fl. 123.

Concordo com as alterações promovidas pelo autuante, face ao seu reconhecimento de que no levantamento inicial foram consideradas para o item "31250 – Cavalinha importada" tanto as entradas através das notas fiscais emitidas para nacionalizar as mercadorias importadas quanto as de simples remessa, razão pela qual inexiste omissões relativas ao referido item.

Dessa forma, como não restou comprovado para o item "de código 383 – Bacalhau Saithe", a alegada duplicitade a infração subsiste parcialmente no valor de R\$ 150.300,00, referente ao referido item.

Ressalto que o sujeito passivo foi cientificado da Informação Fiscal e não se manifestou a respeito, o que interpreto que o mesmo concordou com as alterações promovidas pela fiscalização.

No que diz respeito às infrações 02 e 03 não foi apresentada nenhuma questão de mérito, pois o sujeito passivo limitou-se apenas a negar o cometimento da infração, apresentando apenas questão de nulidade que já foram anteriormente enfrentadas e afastadas, razão pela qual as mesmas subsistem em sua totalidade.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 153.087,46.

Ainda inconformado com a decisão de piso, o patrono do recorrente (Dr. Harrison Ferreira Leite –

OAB/BA nº 17.719) apresenta recurso, no qual teceu os mesmos fatos já abordados pela inicial, que reproduzo resumidamente abaixo:

Faz um resumo dos autos, discorrendo sobre o objeto jurídico do recorrente, reproduz a ementa da decisão de piso e volta a requer a improcedência total do auto de infração.

Solicita a improcedência da Infração 01, onde, inicialmente, rogou pelo o Princípio da Verdade Material, com fulcro na Ampla Defesa e transcreveu a descrição da infração.

Explica que nesta exação, ocorreu importação de mercadorias que, quando da remessa para a sede da Contribuinte, não couberam todos os produtos no mesmo container, sendo necessário emitir uma nova nota apenas de acompanhamento, ou seja, realizou a importação através da Declaração de Importação (DI) anexa com CFOP 3102, no sentido de nacionalizar os produtos, isto é, a nota fiscal mãe, na qual não deveria ter sido considerada a quantidade.

Esclarece que ao chegar a mercadoria ao território nacional, não foi possível alocá-la completamente em um mesmo container, sendo necessário emitir uma nota adicional para acompanhar a mercadoria excedente, sendo que a DI é mesma *invoice*, portanto, a consideração por parte da fiscalização de mercadoria duplicada, haja vista que a única nota que movimenta o estoque da Contribuinte é a de nº 3949, pois é o que se verifica na presente exação, levou-se em consideração todos os CFOPs 3102 e 3949 (compra e remessa).

Volta a argumentar quanto ao item BACALHAU SAITHE. Pontua que adquiriu 100.000kg de BACALHAU SAITHE BACALANOR por meio do registro do código 383. A referida aquisição se deu através de quatro Notas Fiscais de Entrada nºs 2311, 2313, 2458 e 2490, todas com a mesma quantidade, qual seja: 25.000kg, no entanto registrou a saída de 50.000kg do referido produto de código 383 através das Notas Fiscais de Saída nºs 2315 e 2530, ambas com 25.000kg cada, restando pendentes a demonstração da movimentação de 50.000kg.

Afirma que, da documentação anexa, foi necessário realizar a reclassificação do item BACALHAU SAITHE BACALANOR, saindo do código 383 para o código 31100, sendo emitido Notas Fiscais de Entrada nºs 2316 e 2531 com a finalidade única de reclassificar, em cada nota, a entrada de 25.000kg do produto através do código 31100. Posteriormente, foi realizada a saída de todos os 50.000kg através do código 31100 conforme movimentação de saída do produto e respectivas notas fiscais, onde, tem-se de forma didática, o seguinte:

OPERAÇÃO	QUANTIDADE	CÓDIGO	DOCUMENTO
ENTRADA	100.000kg	383	01
SAÍDA	50.000kg	383	02
RECLASSIFICAÇÃO DE ENTRADA	50.000kg	31000	03
SAÍDA	50.000kg	31100	04

Sustenta que inexiste qualquer omissão que justifique a imputação 01. Requer-se o afastamento da autuação referente ao item Bacalhau, assim, todo o ICMS dos produtos importados já foi devidamente recolhido, bem como foram registradas a entrada e a saída de todas as mercadorias, sendo equivocada a posição do Autuante que não levou em consideração a reclassificação do item BACALHAU SAITHE do código 383 para 31100 relativa à 50.000kg, não havendo que se falar em qualquer infração da presente Contribuinte.

Para as **infrações 2 e 3, também pede pela improcedência**. Inicialmente, reproduziu a imputação e disse que, ao analisar o extrato do produto, não aparece a diferença que está sendo cobrada conforme a informação feita pela JJF, ou seja, a autuação se pauta em diferença que não existe no próprio extrato da mercadoria.

Destaca também, que o Autuante não informa de onde ele retirou essa diferença, apenas informa que a diferença existe, não havendo transparência a partir de quais notas fiscais e produtos as supostas diferenças residem e informa uma entrada sem documento fiscal cobrando imposto dessa mercadoria, porém o extrato do produto da Contribuinte não condiz com o que foi apresentado.

Pede pela totalmente improcedência a autuação. Disse que realizou a juntada de planilhas que demonstram, precisamente, todos os erros perpetrados na fiscalização, bem como os respectivos documentos fiscais.

Finaliza, solicitando a total improcedência do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo patrono da recorrente, com amparo no art. 169, inciso I, alínea “b” do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, e com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O Recurso interposto pelo Contribuinte tem como fulcro a apreciação das alegações da recorrente em face da decisão de primeiro grau que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, no qual aponta as existências de erros no levantamento quantitativo realizado pelo autuante e apensa farta documentação relativa às suas observações.

Solicita a improcedência da Infração 01, inicialmente, rogou pelo o Princípio da Verdade Material, com fulcro na Ampla Defesa. Alega que ocorreu importação de mercadorias e que, precisou emitir uma nova nota apenas de acompanhamento, após realizar a importação através da Declaração de Importação (DI) anexa com CFOP 3102, no sentido de nacionalizar os produtos, que seja, a nota fiscal mãe, na qual não deveria ter sido considerada a quantidade.

Sinaliza quando da entrada da mercadoria ao território nacional, não foi possível alocá-la completamente em um mesmo container, sendo necessário emitir uma nota adicional para acompanhar a mercadoria excedente, sendo que a DI é mesma *invoice*, portanto, a consideração por parte da fiscalização de mercadoria duplicada, haja vista que a única nota que movimenta o estoque da Contribuinte é a de nº 3949, pois é o que se verifica na presente autuação, a fiscalização considerou todos os CFOPs 3102 e 3949 (compra e remessa).

Sinaliza ainda que adquiriu 100.000kg de BACALHAU SAITHE BACALANOR por meio do registro do código 383. A referida aquisição se deu através de quatro Notas Fiscais de Entrada nºs 2311, 2313, 2458 e 2490, todas com a mesma quantidade, qual seja: 25.000kg, no entanto registrou a saída de 50.000kg do referido produto de código 383 através das Notas Fiscais de Saída nºs 2315 e 2530, ambas com 25.000kg cada, restando pendentes a demonstração da movimentação de 50.000kg.

Compulsando os demonstrativos dos autos da infração 01 sob as fls. 38/39, analisada as razões recursais e a documentação comprobatória apensada em sede de recurso, verifico que as alegações da recorrente têm fundamento, pois trata-se de levantamento quantitativo com base na Portaria nº 445/98, vez que, ao realizar a reclassificação do item BACALHAU SAITHE BACALANOR, saindo do código 383 para o código 31100, através das Notas Fiscais de Entrada nºs 2316 e 2531 e Saídas nºs 2315 e 2530, emitidas pelo próprio contribuinte, a Autuada faz prova de sua alegação.

Constata-se que a referida reclassificação acima em comento, refere-se aos mesmos produtos, com as mesmas quantidades e os mesmos valores constante nos demonstrativos com omissões da autuação, tanto de saídas quanto de entradas, portanto, após a reclassificação restou comprovado que as diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoque em lide foram sanadas.

Diante de tais constatações, e com amparo na Portaria nº 445/98, concluo pela improcedência da infração 01.

Quanto as **infrações 2 e 3, a recorrente também pede pela improcedência**. Alega que, ao analisar o extrato do produto, não aparece a diferença que está sendo cobrada conforme a informação feita pela JJF, ou seja, a autuação se pauta em diferença que não existe no próprio extrato da mercadoria. Destaca ainda que o Autuante não informa de onde ele retirou essa diferença, apenas informa que a diferença existe, e informa uma entrada sem documento fiscal

cobrando imposto dessa mercadoria, porém o extrato do produto da Contribuinte não condiz com o que foi apresentado.

Compulsando os autos em relação às infrações 2 e 3, observo que, se refere as omissões de entradas apuradas pela fiscalização através da EFD apresentada pelo sujeito passivo a SEFAZ-BA, sendo a primeira para exigir ICMS normal por Solidariedade apenas do item 31249- CORAÇÃO DE FRANGO PCT.POLLOS NOELMA CX C/ 15 KGS e a segunda para exigir ICMS Substituição tributária do mesmo item acima especificado apurados mediante levantamento quantitativo de estoques conforme demonstrativos sob as fls. 73 a 80.

Constata-se que a recorrente se limitou apenas a negar o cometimento das referidas infrações, apresentando alegações de que desconhece o motivo da autuação e não traz aos autos qualquer comprovação documental que possa suprimir as infrações 02 e 03. Assim como prevê o art. 143 do RPAF que, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Neste sentido, concluo em manter as infrações 02 e 03.

Diante de todo o exposto, concluo pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 2.787,46.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207098.0005/21-5, lavrado contra **RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.787,46**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 266,25 e 100% sobre R\$ 2.521,21, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS