

A. I. Nº - 110019.0009/22-7  
AUTUADO - COSTA WENSE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - DEMÓSTHENES SOARES DOS SANTOS FILHO  
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/10/2023

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0190-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. OMISSÃO DE ENTRADAS. **a)** PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO; **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. APURAÇÃO COM BASE NO VALOR ACRESCIDO. Exigências efetuadas com lastro nas orientações contidas na Portaria nº 445/98, alcançando mercadorias tributáveis e sujeitos ao regime de substituição tributária. Acusações não elididas. Não acolhido o argumento de nulidade e de inaplicabilidade das multas por descumprimento de obrigação principal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração sob exame foi expedido em 30/11/2022 para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 26.314,43, mais multas, em decorrência das seguintes imputações:

**Infração 01 - 004.005.005:** *“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária: a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Conforme demonstrativo CostaWense\_19\_2019\_Omissões, parte integrante do Auto de Infração”.* Valor lançado R\$ 378,33. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02 - 004.005.008:** *“Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo CostaWense\_19\_2019\_Omissões, parte integrante do Auto de Infração”.* Valor lançado R\$ 20.744,96. Multa de 100% com previsão no 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, 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 mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente de omissão de registro de entrada de mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme demonstrativo CostaWense\_19\_2019\_Omissões, parte integrante do Auto de Infração”.* Valor lançado R\$ 5.191,14. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 22 a 28, arguindo, inicialmente, a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de violação ao direito da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, ao não dispor qual a conduta e qual a capitulação que ensejaria a aplicação da multa da infração 02. A este respeito disse que foi aplicada multa no percentual de 100%, fundado no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, todavia não indicou qual das alíneas seria aplicada à espécie.

No mérito, destacou que existem produtos que, segundo o autuante, estariam sujeitos à tributação normal, concomitantemente, à substituição tributária, a exemplo de *ponta de carne salgada, ponta de agulha s/osso, ponta costela suína congelada Sadia, peixeinho bov Friboi*, ensejando em *bis in idem*.

Acrescentou que, além disso, produtos resultantes de processo de industrialização de proteína animal, em que o animal vivo (boi, carneiro ou cordeiro), são adquiridos para abate neste Estado, não estando sujeitos a exação do ICMS nos termos do art. 271 do RICMS/BA, todavia consta no auto de infração exação de tributo que sequer incide o imposto exigido.

Neste sentido, citou que na planilha de omissões elaborada pelo autuante consta referência a marca Big Carnes, a exemplo de *Aranha Big Carnes, Costela prime de cordeiro Big carnes, carne moída big carnes 500g, chã de fora big carnes, quartier bovino big carnes e prime rib big carnes*.

Acrescentou que diversos outros produtos, igualmente, são resultantes de abate de animais realizados neste Estado, por frigorífero credenciado (FRIGOALAS – FRIGORÍFERO REGIONAL DE ALAGOINHAS – CNPJ 07.073.579/0001-61), cujos animais vivos são adquiridos neste Estado, sendo as saídas destes produtos não tributadas, porém, de forma não justificada, foram objeto da autuação, a exemplo de: *assado de tiras grill, capitão, chuleta grill, espetinho de carne de sol, filé especial, fraldão gril cong plena, fraldinha grill, maminha grill, miolo da alcatra gril, osso buco a vácuo cong, peito bovino com osso e rabada bovina*, observando, ainda, que os produtos citados nos parágrafos anteriores por ausência de previsão legal, além de não serem tributados, ante aos fundamentos especificados nos termos do art. 271, I, II e § 1º do RICMS/BA.

Pontuou que efetuou as operações de vendas da carne bovina à consumidores finais, cujo Estado da Bahia dispensou o recolhimento de qualquer valor a título de ICMS, não havendo, pois, a obrigação tributária de recolhimento deste imposto.

Citou, também, que os produtos descritos na planilha elaborada pelo autuante, especificamente, *ponta de carne salgada, ponta de agulha s/osso, ponta costela suína congelada Sadia e peixeinho bovino Friboi*, integram as três infrações, ensejando em *bis in idem*.

Suscitou a inaplicabilidade das multas nos percentuais de 100% e de 60% que, somente poderiam ser aplicadas caso não se estivesse diante de isenção.

Concluiu pugnando pela improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 54 a 57, destacando que se trata de estabelecimento comercial que possui o nome de fantasia *Frigorífero do Mané*, com atividade econômica 4722901 – Comércio Varejista de carnes – açougue, que revende produtos derivados do abate bovino, ovinos, suínos e caprinos.

Destacou que a discussão instaurada é exclusivamente de mérito da autuação, não havendo questionamento quanto aos valores apurados no levantamento fiscal.

Destacou que grande volume das mercadorias que comercializa estão enquadradas no regime de substituição tributária, conforme Anexo I, do RICMS/BA, itens 11.21 a 11.25, cujo *print* colacionou aos autos.

Quanto a alegação defensiva de que “*existem produtos que, segundo o autuante, estariam sujeitos à tributação normal, concomitantemente, à substituição tributária, a exemplo de ponta de carne salgada, ponta de agulha s/osso, ponta costela suína congelada Sadia, peixeinho bov Friboi*, ensejando em *bis in idem*”, disse que a impressão que tem é que o autuado não está

habituação com demonstrativos e ações fiscais advindas da SEFAZ ou mesmo a apuração do ICMS Antecipação Tributária.

No que se relaciona ao argumento que (... *adquiridos e realizados no Estado da Bahia, não estão sujeitos a exação do ICMS nos termos do art. 271 do RICMS/BA, todavia no auto de infração há exação de tributo que sequer incide ou que sequer é exigível*”, destacou que o autuado se esqueceu de analisar que se tratam de omissões de entradas de mercadorias tributadas e enquadradas no regime de substituição tributária, sem emissão de documentos fiscais, portanto, sem prova de que são mercadorias oriundas dos estabelecimentos listados no artigo 271 do RICMS/BA.

Naquilo que se relaciona a alegação defensiva de “(...) *que os produtos identificados nos parágrafos anteriores não estão sujeitos a substituição tributária, por ausência de previsão legal, além de não serem tributados, ante aos fundamentos especificados nos termos do art. 271, do RICMS/BA*”, aduziu que o autuado está confundindo dispensa de lançamento e o pagamento de impostos, com isenção e/ou não incidência do imposto e, quanto a alegação de que não há previsão legal para exigência de ICMS ST das mercadorias que relacionou e são objeto do levantamento quantitativo do estoque, considerou que dispensa comentários.

Concluiu destacando que o fato que resta comprovado nos autos é a omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em decorrência das revendas praticadas pelo autuado.

No tocante às multas aplicadas, disse não ser da sua competência dirimir sobre tal questão, e concluiu pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

As exigências contidas no presente lançamento estão relacionadas a levantamento quantitativo de estoque do autuado, exercício de 2019, envolvendo mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e com tributação normal. Na aplicação deste roteiro de auditoria foi tomado como base pelo autuante as regras estabelecidas na Portaria nº 445/98, que orienta os trabalhos de auditoria fiscal pertinentes, cujo resultado apurado se encontra demonstrado na planilha de fl. 07 a 14, cujos dados numéricos e valorativos nela constante não foram contestados pelo autuado.

A título de preliminar, foi suscitado pelo autuado a nulidade do Auto de Infração ao argumento de violação ao direito da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, ao não dispor qual a conduta e qual a capitulação que ensejaria a aplicação da multa no percentual de 100% na infração 02, fundado no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, todavia sem indicação de qual das alíneas seria aplicada à espécie.

Não acolho o argumento suscitado pelo autuado na medida em que a indicação incompleta do enquadramento legal da multa aplicada não acarreta a nulidade do Auto de Infração posto que está plenamente informada na acusação a natureza da infração e o montante do débito apurado, não acarretando qualquer prejuízo ao autuado no tocante ao pleno exercício da defesa, condição essa exercida em sua plenitude, ademais não se vislumbra qualquer violação ao contido no Art. 18, IV, do RPAF/BA.

Quanto ao mérito, consoante já destacado no início deste voto, não houve qualquer contestação por parte do autuado em relação aos aspectos numéricos e valorativos do lançamento, a defesa cinge-se, apenas, a interpretação de aspectos jurídicos/tributários envolvendo a autuação.

Assim é que, o levantamento quantitativo obedeceu às orientações pertinentes a Port. 445/98, que, no caso presente, omissão de entradas de mercadorias, estabelece:

**Art. 8º** Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:

*I - a base de cálculo do imposto deverá ser apurada nos termos do inciso II do art. 23-A da Lei nº*

7.014/1996;

*II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal (Lei nº 7.014/1996, art. 42, III, “g”).*

(...)

**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 7.014/1996, art. 6º, IV):*

*1 - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/1996;*

*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 7.014/1996, 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 7.014/1996);*

Neste sentido, o lançamento atende a previsão legal e regulamentar, portanto, nada à registrar em contrário.

Foi arguido pelo autuado que os produtos resultantes de processo de industrialização de proteína animal, em que o animal vivo (boi, carneiro ou cordeiro), são adquiridos para abate neste Estado, não estão sujeitos a exação do ICMS nos termos do art. 271 do RICMS/BA, acrescentando que efetuou as operações de vendas da carne bovina à consumidores finais, cujo Estado da Bahia dispensou o recolhimento de qualquer valor a título de ICMS, não havendo, pois, a obrigação tributária de recolhimento deste imposto.

O citado artigo 271 do RICMS/BA assim se apresenta:

*Art. 271. Ficam dispensados o lançamento e o pagamento dos impostos referentes às saídas internas de:*

*I - gado bovino, bufalino, suíno, equino, asinino e muar em pé destinados para abate em estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal;*

*II - produtos comestíveis, resultantes do abate de gado bovino, bufalino, suíno, equino, caprino, ovino, asinino e muar, efetuadas de estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal, bem como as operações internas subsequentes.*

*§ 1º A dispensa prevista no caput também se aplica nas saídas internas de aves vivas destinadas a abate em qualquer estabelecimento abatedor, bem como nas operações internas e interestaduais subsequentes com os produtos comestíveis resultantes do abate.*

*Nota: A redação atual do § 1º do art. 271 foi dada pelo Decreto nº 21.577, de 19/08/22, DOE de 20/08/22, feitos a partir de 20/08/22.*

*Redação originária, efeitos até 19/08/22: “§ 1º A dispensa prevista no caput também se aplica nas saídas internas de aves vivas destinadas a abate em qualquer estabelecimento abatedor, bem como nas operações internas subsequentes com os produtos comestíveis resultantes do abate.”*

*§ 2º A dispensa do lançamento e do pagamento do imposto nas remessas para abate fica condicionada à emissão da Guia de Trânsito Animal (GTA), exceto nas operações com aves.*

À luz do dispositivo regulamentar acima transcrito, de fato, existe o benefício fiscal concedido pelo Estado para as operações que aí se enquadram, entretanto, no caso presente a exigência tributária está recaindo sobre omissões de entradas de mercadorias tributadas e enquadradas no regime de substituição tributária, sem emissão de documentos fiscais, portanto, sem prova de que são mercadorias oriundas dos estabelecimentos abrangidos pelo benefício fiscal citado.



Por oportuno, registro que os produtos alcançados pela autuação se encontram sujeitos ao regime de substituição tributária, consoante consta no Anexo I ao RICMS/BA, vigente no exercício de 2019, itens 11.21 a 11.25.2.

Quanto a alegação de que os produtos descritos na planilha elaborada pelo autuante, especificamente, *ponta de carne salgada, ponta de agulha s/osso, ponta costela suína congelada Sadia e peixinho bovino Friboi*, integram as três infrações, ensejando em *bis in idem*, não se confirma na medida que a exigência fiscal, recaiu sobre a falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, conseqüentemente sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária e pela 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 mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, recaindo tais exigências sobre as mesmas mercadorias, porém em condições diferentes, de acordo com o contido na Port. 445/98 acima citada.

No que diz respeito o argumento de inaplicabilidade das multas nos percentuais de 100% e de 60%, atende ao previsto pelo Art. 42, incisos III, alínea “g” e II, alínea “d”, ambos da Lei nº 7.014/96, estando corretamente aplicados, portanto ficam mantidos.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA deste Auto de Infração no valor de R\$ 26.314,43.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110019.0009/22-7**, lavrado contra **COSTA WENSE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 26.314,43**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 21.123,29 e de 60% sobre R\$ 5.191,14, previstas no Art. 42, incisos III, e II, alínea “d”, ambos da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO – JULGADORA