

PROCESSO	- A. I. N° 269366.0001/23-2
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e KORDSA BRASIL S.A.
RECORRIDOS	- KORDSA BRASIL S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0237-02/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 21/05/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0148-12/24-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO DECLARADAS. PRESUNÇÃO LEGAL. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS ENTRADAS. PAGAMENTOS COM RECURSOS PROVENIENTES DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO CONTABILIZADAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. Reduzido o valor da exação em face de acolhimento, pela autoridade fiscal autuante, de elementos documentais de prova na forma indicada pelo art. 123 do RPAF, expressamente confirmado os equívocos por ocasião da parametrização na ferramenta de auditoria utilizada, apontados pelo Impugnante. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade e indeferido pedido de diligência fiscal. 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 N° 00237-02/23-VD, às fls. 155/172 dos autos, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, em tela, lavrado em 13/03/2023, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 722.564,72 em razão de uma única infração, descrita a seguir:

INFRAÇÃO 1 – 004.005.004: *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 os pagamentos dessas entradas 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. Período: dezembro de 2019 e 2020. Enquadramento legal: Art. 4º, § 4º, inciso IV; e art. 23-A, inciso II, da Lei n° 7.014/96 c/c artigos 6º, 7º e 8º da Portaria n° 445/98. Multa de 100%: Artigo 42, III da Lei n° 7.014/96.*

Complemento: Conforme demonstrativo Kordsa_2019_2020_Omissões, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Autuado.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 24/11/2023 (fls. 155 a 172) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade, através do Acórdão de nº 00237-02/23-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Os autos estão assentes com o RICMS/2012 e com o RPAF-BA/99, pois a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com o direito aplicável. O ato administrativo está motivado, pois indicadas as suas razões, bem como as normas jurídicas que autorizaram a sua prática.

Assim, considerando que: a) conforme documentos autuados e do que se depreende das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do AI foram entregues ao contribuinte; b) na sua lavratura se cumpriu o disposto no art. 142 do CTN, bem como no Regulamento Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF; c) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 08-43 e mídia CD de fls. 44, 119 e 135), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por entender que os elementos contidos nos autos são suficientes para formar minha convicção, com

fundamento no art. 147, I, do RPAF, indefiro o pedido de diligência efetuado pelo Impugnante.

De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a 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).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante ferramenta de auditoria homologada pela SEFAZ-BA, oportunamente parametrizada pela autoridade fiscal autuante, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias, regularmente transmitidos e recebidos pela SEFAZ sem inconsistências na forma indicada no Ajuste SINIEF 02/09 (Cláusula décima), única escrituração com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

O Auto de Infração tem suporte probatório nos demonstrativos impressos de fls. 08-43, e mídia CD de fls. 18, 119 e 135, identificando analiticamente as operações objeto da exação, a exemplo de: NF-e, Chave de Acesso, CNPJ emitente, UF, data de emissão, Descrição da mercadoria, Vlr NF, Fator Conv., Quant Conv., Vlr Oper., BCde Icms, Aliquota, Vlr. Prod., ICMS.

O Impugnante argui: a) Preliminar de nulidade visto que o critério adotado para determinação das bases de cálculo das operações (entradas em transferência dos produtos) não consta do art. 23-A, II, da Lei 7.014/96; b) Mérito – Improcedência da infração: b.1) Exercício 2019: As diferenças ínfimas/inexpressivas apuradas (R\$ 3.168,84, de ICMS) “são decorrentes da prática comercial dos produtos envolvidos”; b.2) Exercício 2020: Como exposto no relatório, minuciosa apresentação de demonstrativos apontando falhas do levantamento fiscal, tais como: Equívoco em considerar mercadorias em posse de terceiros (Entradas CFOPs 1.152, 1.202, 2.202, 1.908, 2.102, 2.201 e 3.949; Saídas CFOPs 5.102, 6.102, 5.209, 5.917, 6.917, 5.927, 6.119, 6.123, 7.102 e 7.127 – exclusão de NFs de produtos não selecionado para análise, especialmente NF-e de simples remessa), que distorceram o resultado do Levantamento quantitativo (Estoque Final = Estoque Inicial + Entradas – Saídas), dada à impossibilidade de se considerar na varável “estoque final” as mercadorias em posse de terceiros a título de consignação industrial, já que também se computou as saídas em consignação no procedimento fiscal.

A preliminar de nulidade não prospera, pelas seguintes razões:

A uma, porque a exação tem base em omissão de entradas apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque. Para tal caso, a base de cálculo da omissão pode ser o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado (Lei 7.014/96: Art. 23-A, II, “a”).

A duas, porque consta dos autos que o autuado é uma filial atacadista e que as mercadorias objeto da exação ingressaram no estabelecimento por transferência do estabelecimento matriz industrial, situação em que o custo médio das mercadorias entradas por transferência utilizado no levantamento quantitativo entabulado é o custo médio de “aquisição” de que trata o dispositivo legal retro indicado, já que para efeito de tributação não cumulativa do ICMS, a entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte por compra ou transferência se equivalem por possuírem mesma consideração e tratamento tributário.

A três, porque ainda que não seja o caso, o eventual erro da indicação de dispositivo regulamentar no enquadramento da infração não implica em nulidade do Auto de Infração, desde que, como é o caso, pela descrição dos fatos se evidencie o enquadramento legal (RPAF: Art. 19). Ademais, ainda que se errado fora o enquadramento legal – o que, repito, não é o caso – ele também pode ser ajustado por este órgão revisor/julgador, sem que isso implique em prejuízo ao sujeito passivo.

A quatro, porque como oportunamente se verá, contradizendo seu argumento de nulidade, recolhendo parte do valor exigido, o próprio Impugnante reconhece o acerto do ato impugnado, ainda que tal reconhecimento seja parcial.

Afasto, pois a nulidade arguida.

Enfrentando a questão, de logo, observo ser consenso das partes em contraditório que o levantamento quantitativo se constitui em pura e simples equação matemática considerando itens de mesma grandeza, cujos registros e eventuais câmbios internos na identificação dos itens são estrita e previamente normatizados em específica legislação, em especial na Portaria 445/98 que serve a orientar a auditoria por levantamento quantitativo de estoque. No roteiro e método de auditoria aplicado, quando corretamente parametrizado pela

autoridade fiscal autuante, se a realidade encontrada do estoque final não estiver condizente com o estoque inventariado, tem-se omissão de saídas de mercadorias, ainda que por presunção, como no caso.

Com relação ao direito de defesa, é pertinente expor a seguinte disposição legal:

REPAF

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.

§ 2º A defesa poderá referir-se apenas a parte da exigência fiscal, assegurando-se ao sujeito passivo, quanto à parte não impugnada, o direito de recolher o crédito tributário com as reduções de penalidades previstas em lei.

§ 3º A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145.

...

§ 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.

Para o contexto normativo reproduzido, cabe separar o caso por exercício fiscalizado, ainda que contemplados pelo mesmo método de auditoria.

Exercício 2020

Como detalhado no relatório, ciente do modelo/fórmula empregada na auditoria de estoque (Estoque Final = Estoque Inicial + Entradas – Saídas), o Impugnante expôs detalhada análise do procedimento fiscal, apontando equívocos na parametrização do procedimento fiscal. Fundamentou suas razões de defesa atendendo às regras contidas no art. 123 do RPAF, pois alegou de uma só vez a matéria relacionada com a situação objeto da lide do exercício 2020, aportando aos autos a correspondente prova documental.

Por consequência, na oportunidade da Informação Fiscal, apreciando as provas apresentadas pelo Impugnante em cotejo com os demonstrativos elaborados, a autoridade fiscal autora do feito retificou o saldo da coluna “Estoque Final” do Exercício 2020, corretamente excluindo as quantidades declaradas no livro Registro de Inventário a título de “Item de propriedade do Informante em posse de terceiros”, o que não havia feito no levantamento original, como afirmado pelo Impugnante. Informou que na Planilha suporte da autuação denominada “RI2020” incluiu a Coluna “D” assinalando o “Estoque Próprio” como “P” e o Estoque em poder de terceiros – Consignação, como “T”, de modo que, reprocessando o levantamento quantitativo ajustou como devido o valor original (R\$ 719.395,88) para R\$ 1.350,40.

O procedimento fiscal revisado foi oportuna e regularmente levado ao conhecimento do sujeito passivo que, o reconhecendo devido, informou ter recolhido o valor ajustado para o exercício 2020.

Assim, considerando nada ter a reparar no procedimento fiscal ajustado, tenho por esgotado o contraditório relativo ao exercício 2020.

Exercício 2019

Para esse exercício, diferente da detalhada defesa acompanhada de elementos documentais que fez para 2020, o argumento defensivo consiste em: a) dizer que demonstrativo suporte da exação atesta que as diferenças são inexpressivas (apenas 0,03% do total de entradas do exercício) e decorrem da prática comercial dos produtos envolvidos; b) alegar que o Comitê Internacional para padronização de Fibras Sintéticas estipula uma margem de +- 1% do peso dos produtos objeto da exação (fios e fibras artificiais).

Pois bem. Observe-se que diferentemente do procedimento defensivo para a exação relativa ao exercício 2020, contrariando as regras expostas para tanto, as razões defensivas não alcançam a pretensão, vez que para o estabelecimento autuado não há previsão legal para consideração de percentual de perda, tampouco o limite de tolerância informada admitida pelo citado comitê pode repercutir no caso em apreço, de modo que sobre a exação fiscal relativa a 2019 (R\$ 3.168,84) é de incidir o exposto nos artigos 140, 141 e 143, do RPAF:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

...
Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Portanto, tenho por confirmada a presunção legal de saída de mercadorias tributáveis apurada para o exercício 2019, em conformidade com o procedimento fiscal original, vez que, ainda que podendo, o Impugnante não comprovou qualquer equívoco nos dados do levantamento quantitativo de estoque.

Voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

A 2ª JJF, interpôs Recorre de Ofício de sua decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, I, “a” do RPAF/99, devido a desoneração ter atingido o valor regulamentar.

A decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 2ª JJF Nº 00237-02/23-VD, de fls. 155/172 dos autos, foi cientificado a Recorrente, através do Termo de Intimação (fl. 177), em cumprimento ao disposto no art. 166 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, através do AR/Correios, na data de 25/01/2024 na forma do documento de fl. 178 dos autos.

Então, inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, o Recorrente, interpôs Recurso Voluntário às fls. 182 a 189, mediante o qual aduz o que se segue:

KORDSA BRASIL S/A, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 013.573.332/0011-89 (I.E. 112.830.717), com sede na Rua Eteno, nº 3.832, Polo Petroquímico de Camaçari, Município de Camaçari, Estado da Bahia, Brasil, CEP: 42.810-000, por intermédio de seu procurador, com endereço na Av. Tancredo Neves, 620, Sala 1901 - Caminho das Árvores, Salvador - BA, CEP:41820-020, constituído mediante instrumento particular de mandato, com fulcro no art. 169, I, alínea “b” e no art. 171, ambos do Decreto Estadual nº 7.629/99, vem interpor Recurso Voluntário contra o Acórdão JJF nº 0237-02/23-VD em epígrafe, proferido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, com fundamento nas razões de fato e de direito nos seguintes termos:

I. BREVE SÍNTESE DO PROCESSO

Diz que o Auto de Infração em tela tem por objeto a cobrança de suposto débito de ICMS no valor histórico de R\$ 722.564,72, acrescido de multa de 100% e juros, sob a acusação de que a Recorrente teria omitido a entrada de mercadorias, conclusão essa alcançada mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, conforme descrito na “*infração 01*”:

Infração 01

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 os pagamentos dessas entradas 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.

Registra que a Fiscalização adotou como parâmetro da quantificação das bases imponíveis os valores das operações de entradas em transferência, quando deveria ter aplicado alguma das hipóteses previstas nas alíneas do art. 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96, em ordem sucessiva, o que leva à nulidade material do lançamento.

Desse modo, diz que, para o exercício de 2019, apesar da volumetria de operações e de produtos fiscalizados, a Recorrida não identificou qualquer falha na escrituração de muitos itens e, mesmo para aqueles em que foram apuradas omissões de entradas, as quantidades foram ínfimas, tanto é que o imposto lançado no referido ano-calendário foi de apenas R\$ 3.168,84, diferenças essas decorrentes de justificativas técnicas esclarecidas mais adiante.

Para o exercício de 2020, o D. Auditor Fiscal autuante incorreu em equívocos no seu levantamento, especificamente nas quantidades adotadas na coluna “*Estoque Final*”, que foram demonstradas pela Recorrente em sua Impugnação.

Em sede de Informação Fiscal, o i. Auditor Fiscal concordou com a retificação do demonstrativo anexo ao Auto de Infração relativo ao ano de 2020, para excluir as quantidades declaradas no livro de Registro de Inventário a título de “*item de propriedade do informante em posse de terceiros*”.

Com o reconhecimento da improcedência de parte do lançamento, diz que o valor histórico da autuação foi recalculado de R\$ 722.564,72 para R\$ 4.519,24, composto pelos valores de R\$ 3.168,84, referente ao exercício de 2019, e o valor de R\$ 1.350,40, referente às imateriais diferenças que remanescem depois de corrigido o erro cometido na apuração das diferenças em 2020.

Conforme pontuado na própria Informação Fiscal, a Recorrente realizou o recolhimento da importância de R\$ 1.350,40, referente ao ano de 2020, ainda dentro do prazo para apresentar defesa, restando, portanto, extinto o crédito tributário referente a tal período exigido no Auto em tela.

Após a apresentação das Informações Fiscais, o processo foi levado a julgamento pela 2^a Junta de Julgamento Fiscal que concluiu, mediante o Acórdão ora recorrido, pela procedência parcial do Auto de Infração, convalidando a correção realizada na diligência fiscal.

No entanto, aduz que, com relação ao exercício de 2019, o r. acórdão recorrido concluiu pela manutenção do lançamento, confirmado a presunção legal de saída de mercadoria tributáveis, em razão da suposta não comprovação do equívoco nos dados do levantamento quantitativo de estoque.

Diz que o presente recurso tem como objetivo, assim, a reforma da decisão a quo naquilo que foi desfavorável à Recorrente, isto é, o lançamento relativo ao exercício de 2019. É o que diz passar a demonstrar.

1.1 Da nulidade do lançamento. Erro insanável na determinação da base de cálculo

Diz que, após apurar supostas infrações nos anos de 2019 e 2020, o Autuante quantificou as bases de cálculo invocando o art. 23-A, II da Lei nº 7.014/96, responsável por elencar os métodos de apuração da base de cálculo no levantamento quantitativo de estoque, nos casos de omissão de entradas, embora não tenha indicado em qual ou quais das alíneas estaria baseada a metodologia empregada.

Ocorre que, ao pretender aplicar as regras prescritas no referido dispositivo, registra que o I. Auditor Fiscal autuante adotou como parâmetro para a determinação dessas bases de cálculo operações de entradas em transferência dos produtos, critério esse não contemplado no citado dispositivo, em qualquer de suas alíneas.

Diante de tais fatos, a Recorrente requereu a declaração de nulidade do lançamento, em razão da mácula provocada pela utilização de critérios não previstos na legislação para quantificação da base de cálculo.

Apesar da evidente nulidade demonstrada, a 2^a JJF afastou o argumento por entender que a base de cálculo adotada está correta, além do que o erro na indicação do dispositivo não é causa de nulidade do Auto de Infração. Também foi apontada a suposta contradição da ora Recorrente em ter recolhido parte do valor exigido, após a concordância do Auditor com os argumentos trazidos na Impugnação e a expressiva redução do suposto débito apurado em relação ao ano de 2019.

Tal conclusão não merece prosperar.

Diz que, inexiste, na legislação, previsão que autorize o Autuante a adotar como referência o valor atribuído às entradas em transferências para o estabelecimento fiscalizado. O inciso II do art. 23-A cuidou de estabelecer os métodos sucessivos a serem adotados na impossibilidade de apuração a partir da premissa estipulada em cada alínea. Portanto, o método de apuração deve ser aplicado, individualmente, a cada produto constante no levantamento, cabendo ao Auditor o dever de averiguar a situação fática adequada para cada mercadoria a fim de determinar, especificamente, qual método de apuração será utilizado.

Pontua que, ao não se valer de nenhum dos parâmetros previstos no art. 23-A, inciso II da Lei nº

7.014/96, o Autuante comprometeu a higidez do lançamento, o que justifica a decretação de sua nulidade material, por essa i. Câmara de Julgamento.

Ademais, o simples fato de ter recolhido parte do valor exigido não descaracteriza a nulidade do lançamento, pois a Recorrente realizou o pagamento daquilo que entende como devido, remanescendo o seu inconformismo em relação à parte da autuação mantida pela JJF.

Portanto, a Recorrente requer que seja reconhecida a nulidade ora arguida, sendo declarada a insubsistência do lançamento em relação à parcela residual mantida pela decisão de primeiro grau.

3.2 Da improcedência da autuação fiscal quanto ao exercício de 2019

Diz que, embora a Recorrente tenha apresentado argumentos robustos sobre a matéria debatida, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela manutenção parcial do lançamento e reconheceu as supostas omissões entrada, sob a justificativa de que não teria a Recorrente comprovado qualquer equívoco nos dados do levantamento quantitativo de estoque.

O fundamento da decisão quanto a esse ponto está pautado na ausência previsão legal para consideração de percentual de perda, tampouco o limite de tolerância admitida pelo Comitê Internacional para Padronização de Fibras Sintéticas (BISFA - INTERNATIONAL BUREAU FOR THE STANDARDISATION OF MAN-MADE FIBRES) que permita a aplicação desse entendimento no caso em apreço.

Conforme demonstrado na Impugnação, o demonstrativo de cálculo anexo ao Auto de Infração atesta que as diferenças de estoque identificadas pelo Autuante são inexpressivas se considerados os volumes de quantidades movimentadas no período fiscalizado. O somatório das quantidades supostamente omitidas é de 1.950KG, grandeza essa que representa apenas 0,03% do total de entradas verificadas nesse intervalo (5.738.085KG)!

Diz que tais diferenças, além de ínfimas diante do valor total debatido na autuação, são comuns na prática comercial dos produtos objeto das operações autuadas. Desse modo, as pequenas diferenças de estoque podem ser justificadas por um elemento técnico-comercial legítimo.

Consigna que a produção e comercialização de fios e fibras artificiais, atividade desenvolvida pela Recorrente, é envolvida por uma série de peculiaridades que não podem passar despercebidas no momento da apuração fiscal. É o que acontece, por exemplo, com a quantificação do peso.

Nessa linha, diz que foi apresentado na Impugnação o entendimento do Comitê Internacional para Padronização de Fibras Sintéticas (BISFA - INTERNATIONAL BUREAU FOR THE STANDARDISATION OF MAN-MADE FIBRES) tem como um dos seus principais objetivos estabelecer, para fibras sintéticas ou artificiais, regras de classificação e nomenclatura e métodos padrão de teste para servir como base para uma boa prática comercial.

Frisa que, apesar de não possuir força de lei, a orientação complementa a legislação tributária, servindo de suporte técnico para demonstrar que as ínfimas divergências apuradas estão relacionadas à própria quantificação do produto, pois, em razão de suas características, dificilmente seriam apresentados valores exatos.

Nesse caso, em respeito à busca da verdade material e ao princípio da razoabilidade, a apreciação do caso concreto exige que seja observado o estudo publicado pela BISFA *“Testing Methods for Textured Filament Yarns”* (Doc. 08 da Impugnação) diante da necessidade de estabelecer e padronizar conceitos, na promoção de relações técnicas e comerciais harmoniosas, para regulamentar, dentre outros temas, o índice de tolerância de peso nas operações envolvendo os fios e fibras artificiais.

Após apresentar alguns trechos do o estudo publicado pela BISFA, diz que consiste em prova técnica da veracidade dos argumentos apresentados, não podendo ser dispensada na apreciação da manutenção do lançamento combatido.

Salienta que em diversas oportunidades, ao apreciar situações análogas, a jurisprudência desse i. Conselho Estadual (Acórdão CJF nº 0284-1218; Acórdão JJF nº 0108-0211; Acórdão JJF nº 0045-0212; Acórdão JJF nº 0157-0216), já reconheceu o afastamento da alegação de omissão de entradas/saídas diante de diferenças de peso irrelevantes e inferiores aos limites de tolerância estabelecidos para os produtos sob análise.

Diante do exposto, diz que não há dúvidas da improcedência da autuação fiscal quanto ao exercício de 2019, tendo em vista que as inexpressivas divergências apuradas pelo Autuante estão justificadas por padrões técnicos previstos especificamente para os produtos constantes no levantamento, exigindo, portanto, o seu cancelamento integral.

II. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, requer que seja dado provimento ao presente recurso, para **(a)** reconhecer a nulidade da parcela residual do lançamento mantida após o julgamento de primeiro grau ou, caso assim não entenda esse E. CONSEF, **(b)** reformar parcialmente a decisão de primeira instância e promover o cancelamento do valor remanescente do crédito tributário referente ao exercício de 2019, bem como que seja negado provimento ao recurso de ofício.

Registrada a presença do advogado Dr. Alisson dos Santos Moreira, na sessão de videoconferência, que exerceu o seu direito regimental de fala em defesa do contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão de Piso proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em 24/11/2023, através do Acórdão 2ª JJF Nº 0237-02/23-VD, às fls. 155/172 dos autos, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 13/03/2023, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP COMÉRCIO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 500289/23 constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 722.564,72, decorrente de 01 (uma) imputação de irregularidade por 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 os pagamentos dessas entradas 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 nos anos de 2019 e 2020, conforme os demonstrativos de fls. 8 a 43 dos autos, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 44.

Enquadramento legal: Art. 4º, § 4º, inciso IV; e Art. 23-A, inciso II, da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 6º, 7º e 8º da Portaria nº 445/98. Multa de 100%: Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96

No que pertine ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 2ª JJF (Acórdão Nº 0237-02/23-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 722.564,72 para o montante de R\$ 4.519,24, em valores históricos, conforme os registros no quadro abaixo, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Data Ocorr	Data Vencto	Valor Histórico-R\$	Valor Julgado-R\$
31/12/2019	31/12/2019	3.168,84	3.168,84
31/12/2020	31/12/2020	719.395,88	1.350,40
Total		722.564,72	4.519,24

Têm-se, então, que houve arguição de nulidade e mérito em sede defesa do Auto de Infração, em tela; todavia a redução do valor lançado decorreu dos membros da primeira instância de julgamento, na Decisão de Piso, terem acolhido integralmente o relatório produzido pelo agente Autuante, em sede de Informação Fiscal, dado as considerações da peça de defesa,

relativo aos equívocos cometidos no levantamento do ano de 2020, onde, por unanimidade dos votos, **decidiram pela procedência parcial da autuação.**

O Impugnante arguiu, em sede de defesa, relativamente ao exercício de 2020, conforme trecho extraído do voto condutor, o seguinte:

“b) Mérito – Improcedência da infração:

b.2) Exercício 2020: Como exposto no relatório, minuciosa apresentação de demonstrativos apontando falhas do levantamento fiscal, tais como: Equívoco em considerar mercadorias em posse de terceiros (Entradas CFOPs 1.152, 1.202, 2.202, 1.908, 2.102, 2.201 e 3.949; Saídas CFOPs 5.102, 6.102, 5.209, 5.917, 6.917, 5.927, 6.119, 6.123, 7.102 e 7.127 – exclusão de NFs de produtos não selecionados para análise, especialmente NF-e de simples remessa), que distorceram o resultado do Levantamento quantitativo (Estoque Final = Estoque Inicial + Entradas – Saídas), dada à impossibilidade de se considerar na varável “estoque final” as mercadorias em posse de terceiros a título de consignação industrial, já que também se computou as saídas em consignação no procedimento fiscal.”

Neste contexto, quanto a redução do valor lançado, relativo ao exercício de 2020, dado a arguição de equívocos cometidos, pelo deficiente, no levantamento fiscal, em sede de defesa, acatado pelos membros da 2ª JJF, através do Acórdão 2ª JJF N° 0027-03/23-VD, às fls. 155/172 dos autos, vê-se o seguinte destaque:

“Como detalhado no relatório, ciente do modelo/fórmula empregada na auditoria de estoque (Estoque Final = Estoque Inicial + Entradas – Saídas), o Impugnante expôs detalhada análise do procedimento fiscal, apontando equívocos na parametrização do procedimento fiscal. Fundamentou suas razões de defesa atendendo às regras contidas no art. 123 do RPAF, pois alegou de uma só vez a matéria relacionada com a situação objeto da lide do exercício 2020, aportando aos autos a correspondente prova documental.

Por consequência, na oportunidade da Informação Fiscal, apreciando as provas apresentadas pelo Impugnante em cotejo com os demonstrativos elaborados, a autoridade fiscal autora do feito retificou o saldo da coluna “Estoque Final” do Exercício 2020, corretamente excluindo as quantidades declaradas no livro Registro de Inventário a título de “Item de propriedade do Informante em posse de terceiros”, o que não havia feito no levantamento original, como afirmado pelo Impugnante. Informou que na Planilha suporte da autuação denominada “RI2020” incluiu a Coluna “D” assinalando o “Estoque Próprio” como “P” e o Estoque em poder de terceiros – Consignação, como “T”, de modo que, reprocessando o levantamento quantitativo ajustou como devido o valor original (R\$ 719.395,88) para R\$ 1.350,40.”

Examinando os autos, é possível notar que a decisão recorrida se encontra adequadamente amparada por informação fiscal elaborada pelo agente Autuante, às folhas 132/135, constante do CD/Mídia de fl. 135-A, em que relata as incongruências apontadas pelo contribuinte, com elementos probantes acostados aos autos e acolhidas, em parte, onde, levado ao conhecimento do sujeito passivo, relativo ao saldo remanecente, acatou na sua integralidade, conforme trecho extraído da decisão de piso abaixo destacado.

“O procedimento fiscal revisado foi oportuna e regularmente levado ao conhecimento do sujeito passivo que, o reconhecendo devido, informou ter recolhido o valor ajustado para o exercício 2020.

Assim, considerando nada ter a reparar no procedimento fiscal ajustado, tenho por esgotado o contraditório relativo ao exercício 2020.”

Com o reconhecimento da improcedência de parte do lançamento do ano de 2020, o valor histórico da autuação foi recalculado de R\$ 722.564,72 para R\$ 4.519,24, composto pelo valor de R\$ 3.168,84, referente ao exercício de 2019, mantido originalmente; e o valor de R\$ 1.350,40, referente às imateriais diferenças que remanescem depois de corrigido o erro cometido na apuração do levantamento do exercício de 2020.

Neste contexto, vejo que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois está amparado no exame dos autos perpetrado, pelo próprio agente Autuante, a partir das incongruências apontadas pelo Contribuinte Autuado, com elementos probantes acostados aos autos e acolhidas, em parte. Assim, nego provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, **inicio pelo seguinte destaque extraído da peça recursal:** *“a Recorrente requereu a declaração de nulidade do lançamento, em razão da mácula provocada pela utilização de critérios não previstos na legislação para quantificação da base de cálculo.”*

Após, também, traçar outras considerações, a Recorrente requer que seja reconhecida a nulidade arguida, do exercício de 2019, sendo declarada a insubsistência do lançamento em relação à parcela residual mantida pela decisão de primeiro grau.

Diz que, embora a Recorrente tenha apresentado argumentos robustos sobre a matéria debatida, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela manutenção parcial do lançamento e reconheceu as supostas omissões entrada, sob a justificativa de que não teria a Recorrente comprovado qualquer equívoco nos dados do levantamento quantitativo de estoque.

Acrescenta, então, que o fundamento da decisão de piso quanto a esse ponto está pautado na ausência de previsão legal para consideração de percentual de perda, tampouco o limite de tolerância admitida pelo Comitê Internacional para Padronização de Fibras Sintéticas (*BISFA - INTERNATIONAL BUREAU FOR THE STANDARDISATION OF MAN-MADE FIBRES*) que permita a aplicação desse entendimento no caso em apreço.

Diz que, conforme demonstrado na Impugnação, o demonstrativo de cálculo anexo ao Auto de Infração atesta que as diferenças de estoque identificadas pelo Autuante são inexpressivas se considerados os volumes de quantidades movimentadas no período fiscalizado. O somatório das quantidades supostamente omitidas é de 1.950KG, grandeza essa que representa apenas 0,03% do total de entradas verificadas nesse intervalo (5.738.085KG)!

Aduz que tais diferenças, além de ínfimas diante do valor total debatido na autuação, são comuns na prática comercial dos produtos objeto das operações autuadas. Desse modo, as pequenas diferenças de estoque podem ser justificadas por um elemento técnico-comercial legítimo.

Requer, então, que seja dado provimento ao presente recurso, para reconhecer a nulidade da parcela residual do lançamento mantida após o julgamento de primeiro grau ou, caso assim não entenda, reformar parcialmente a decisão de primeira instância e promover o cancelamento do valor remanescente do crédito tributário referente ao exercício de 2019, bem como que seja Negado Provimento ao Recurso de Ofício.

Pois bem! Sobre o pedido de negar o provimento ao recurso de ofício, não vejo qualquer motivação, como já anteriormente discorrido, para não o negar, vez que toda a desoneração do exercício de 2020, que alterou valor originalmente lançado de R\$ 719.395,88, para o valor de R\$ 1.350,40, decorreu de erro cometido na apuração do levantamento, corrigidos em sede de Informação Fiscal, pelo agente Autuante, a partir dos argumentos, demonstrativos e elementos probantes trazidos, pela Recorrente, em sede de defesa.

Quanto a dar provimento ao presente recurso, para reconhecer a nulidade da parcela residual do lançamento, relativo ao exercício de 2020, após o julgamento de primeiro grau, não vejo qualquer fundamento legal, para acolher tal pedido, vez que, ao ser cientificado do resultado da Informação Fiscal, que alterou o valor originalmente lançado de R\$ 719.395,88, para o valor de R\$ 1.350,40, a partir das considerações de defesa, do próprio recorrente, este, concordou e efetuou o pagamento na forma do demonstrativo extraído do Sistema SIGAT à fl. 151 dos autos.

Por fim, relativamente ao pedido de reformar parcialmente a decisão de primeira instância e promover o cancelamento do valor remanescente do crédito tributário referente ao exercício de 2019, também não vejo qualquer fato novo nos argumentos trazidos, pelo defensor, na peça recursal, em comparação aos argumentos já trazidos na peça defesa.

Neste sentido, alinho-me, em sua inteireza, aos argumentos da decisão de piso, para manter a autuação relativa ao exercício de 2019, seja de nulidade, seja de mérito, **aliás no mérito peço vênia para reproduzir novamente abaixo**, que, ao meu sentir, foi bastante assertivo na decisão de piso:

“Exercício 2019

Para esse exercício, diferente da detalhada defesa acompanhada de elementos documentais que fez para 2020, o argumento defensivo consiste em: a) dizer que demonstrativo suporte da exação atesta que as diferenças são inexpressivas (apenas 0,03% do total de entradas do exercício) e decorrem da prática comercial dos

produtos envolvidos; b) alegar que o Comitê Internacional para padronização de Fibras Sintéticas estipula uma margem de +- 1% do peso dos produtos objeto da exação (fios e fibras artificiais). (Grifo acrescido)

Pois bem. Observe-se que diferentemente do procedimento defensivo para a exação relativa ao exercício 2020, contrariando as regras expostas para tanto, **as razões defensivas não alcançam a pretensão**, vez que para o estabelecimento autuado **não há previsão legal para consideração de percentual de perda, tampouco o limite de tolerância informada admitida pelo citado comitê pode repercutir no caso em apreço**, de modo que sobre a exação fiscal relativa a 2019 (R\$ 3.168,84) é de incidir o exposto nos artigos 140, 141 e 143, do RPAF:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

...

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Portanto, **tenho por confirmada a presunção legal de saída de mercadorias tributáveis apurada para o exercício 2019, em conformidade com o procedimento fiscal original, vez que, ainda que podendo, o Impugnante não comprovou qualquer equívoco nos dados do levantamento quantitativo de estoque.**

Acrescento, que, a decisão de piso, ao destacar que “não há previsão legal para consideração de percentual de perda”, não está relacionando as “perdas” suportadas por documentos fiscais emitidos na forma da legislação pertinente, pois, caso tenha assim procedido, o recorrente, tais perdas foram consideradas no levantamento fiscal, o que não foi arguido pela empresa.

Assim, com o reconhecimento da improcedência de parte do lançamento do ano de 2020, o valor histórico da autuação foi recalculado de R\$ 722.564,72 para R\$ 4.519,24, composto pelo valor de R\$ 3.168,84, referente ao exercício de 2019, mantido originalmente; e o valor de R\$ 1.350,40, referente às diferenças que remanesceram depois de corrigido o erro cometido na apuração do levantamento do exercício de 2020.

Portanto, não merece reparo a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do **Acórdão 2ª JJF Nº 0237-02/23-VD**, que julgou Procedente em Parte, por unanimidade, o Auto de Infração, em tela.

Diante do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e, também, NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a decisão recorrida, relativo ao saldo remanescente do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269366.0001/23-2, lavrado contra **KORDSA BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.519,24**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS