

**PROCESSO** - A. I. Nº 170623.0026/21-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e POINT DAS CARNES COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES LTDA.  
**RECORRIDOS** - POINT DAS CARNES COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0171-04/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/05/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0163-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS. **a)** IMPOSTO NORMAL. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Ajustes realizados de ofício corrigiram o valor julgado pela Decisão recorrida. Infrações parcialmente caracterizadas. Afastadas as nulidades suscitadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2021, no valor de R\$ 2.432.650,56, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01 - 04.05.05:** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença 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 o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, nos exercícios fechados de 2017 a 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.316.389,31, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02 - 04.05.08:** Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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 estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017 a 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.116.261,25, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

A 3ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0171-04/23-VD (fls. 867 a 870), com base no voto a seguir transcrito:

*“As acusações que versam nos presentes autos dizem respeito a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 2.432.650,56, 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 o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício”. Valor lançado R\$ 1.316.389,31 referente aos exercícios de 2017 (R\$ 28.946,89), 2018 (R\$ 347.571,95), 2019 (R\$ 425.617,82) e 2020 (R\$ 514.252,65). Multa aplicada no percentual 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 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”. Valor lançado R\$ 1.116.261,25 referente aos exercícios de 2017 (R\$ 25.154,23), 2018 (R\$ 273.535,67), 2019 (R\$ 366.058,41 e 2020 (R\$ 451.512,94). Multa aplicada no percentual de 100% com previsão no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Em sua defesa foi alegado pelo autuado que pelo fato de ter como atividade o comércio varejista de carnes (açougue) não deve prevalecer a exigência tributária levada a efeito pela autuante, já que adquire dos fornecedores peças para posterior revenda, cujas operações não estão sujeitas a incidência do ICMS consoante previsão expressa do art. 271 do RICMS/BA, sendo que, tal dispositivo regulamentar 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, efeitos 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.*

*Assim é que, consoante se observa acima, as operações relacionadas as saídas internas dos “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” praticadas pelo autuado se encontram dispensadas do pagamento do ICMS, situação esta que foi reconhecida pela autuante que as excluiu de forma correta da autuação, o que a levou a processar novos demonstrativos da parcela remanescente do débito, mantendo a exigência tributária apenas em relação as mercadorias que o Autuado opera a título de revenda, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 851 a 858.*

*Isto posto, e considerando que o autuado foi cientificado do inteiro teor da informação fiscal prestada pelo autuante e dos seus anexos, porém, não consta dos autos qualquer manifestação a título de insurgência por parte do mesmo em relação aos novos valores apurados, o que interpreto como sendo acolhimento por parte do autuado do resultado revisado pela autuante, e levando ainda em conta que no momento da impugnação inicial não houve por parte do autuado qualquer insurgência em relação aos valores, base de cálculo e quantidades apuradas, exceto em relação a inclusão indevida de produtos amparados por benefício fiscal, o que foi aceito e excluído do lançamento, acolho os novos valores do débito indicado pela autuante à fl. 850 e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, sendo R\$ 122.336,22 referente à infração 01 e R\$ 29.338,68 pertinente à infração 02, totalizando a quantia devida em R\$ 151.674,90.*

*Observe, entretanto, que a multa a ser aplicada em relação a infração 02, é a prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” no percentual de 60%, ficando aqui retificada a que foi aplicada pela autuante no percentual de 100%.”*

A 4ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 880 a 884), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade do Auto de Infração sob os argumentos de que não foram colacionadas quaisquer memórias de cálculo a fim de demonstrar quais notas fiscais e/ou operações estariam inquinadas das alegadas infrações, bem como que foram desconsiderados por completo os dispositivos legais estampados nos Arts. 148 e seguintes do Código Tributário Nacional acerca da matéria, e que atestam que a denominada “MVA/Pauta Fiscal” somente pode ser utilizada naquelas situações excepcionais ali previstas.

Alegou que fora utilizada, de forma ilegal e inconstitucional, “MVA/Pauta Fiscal” para definição da base de cálculo do ICMS, com base em Instrução Normativa editada pelo Superintendente de

Administração Tributária da Bahia, afrontando o Art. 97, IV do CTN, o Art. 155, XII, “i” da CF/88 e a Súmula nº 431 do STJ.

Requeru a improcedência do Auto de Infração.

Registro o impedimento do conselheiro João Vicente Costa Neto, por ter participado do julgamento que resultou no Acórdão recorrido.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão de 2 (duas) infrações, ambas por falta de recolhimento do ICMS em razão de omissão de entradas apurada mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados de 2017 a 2020, sendo a Infração 01 com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, e a Infração 02 na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 5.200.190,79, conforme extrato (fl. 872), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

Segundo a Decisão recorrida, a desoneração decorreu da revisão efetuada pela própria Autuante, de forma a manter na exação apenas as mercadorias revendidas, sem conversão das entradas em partes de ¼ de bovinos em cortes de carne, tais como picanha, alcatra, maminha e fraldinha, por estarem dispensados do pagamento do imposto, nos termos do Art. 271 do RICMS/12.

Concordo com a Decisão recorrida em homologar tal exclusão, visto que o procedimento de conversão das partes em cortes específicos teria de ser acompanhado de avaliação de perdas no processo diferentes das indicadas para o estabelecimento no Art. 3º da Portaria nº 445/98.

Entretanto, diverso do registrado na Decisão recorrida, verifico que a Autuante pautou a sua decisão na falta de emissão dos documentos exigidos na legislação regulamentar, o que dificultou a mensuração da conversão efetuada.

Também a Decisão recorrida retificou a multa a ser aplicada na Infração 02 para a prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, o que entendo ser equivocado, conforme se verá adiante, por que a acusação é de omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cabendo a aplicação da multa no percentual de 100%, prevista no Art. 42, III, “g”, da Lei nº 7.014/96, não sendo exigido o imposto relativo à substituição tributária, somente o imposto normal.

No Recurso Voluntário, o Autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob argumentos equivocados, primeiro porque as memórias de cálculo das Infrações 01 e 02 estão sobejamente demonstradas de forma detalhada nas mídias que acompanham o Auto de Infração e a Informação Fiscal (fls. 294 e 859), segundo porque nenhum produto foi quantificado com base em Pauta Fiscal, mas tão somente com base no preço médio calculado de acordo com o Art. 23-A, II, da Lei nº 7.014/96, conforme indicado nas referidas planilhas nas mídias anexadas.

No tocante à utilização de MVA, a mesma está prevista para a apuração da substituição tributária por antecipação, conforme previsto no Art. 10, I, “b”, da Portaria nº 445/98.

No mérito, o Autuado traz a mesma argumentação quanto à utilização de “MVA/Pauta Fiscal” para definição da base de cálculo do ICMS, a qual já foi rechaçada na análise da preliminar de nulidade.



Entretanto, verifico que há um equívoco na autuação, pois neste Auto de Infração não foi exigida a infração relativa à antecipação tributária, tendo a Autuante exigido o ICMS normal relativo às omissões de entrada, por presunção e por responsabilidade solidária, na Infração 01, aplicando o previsto na Instrução Normativa nº 56/07 para as mercadorias do regime normal de tributação, e a substituição tributária na Infração 02.

Na Infração 01, deveria ter sido aplicado o percentual de mercadorias tributadas sobre o total de mercadorias comercializadas, previsto na Instrução Normativa nº 56/07, sobre todo o valor omitido e, na Infração 02, deveria ser exigido o imposto normal das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, por responsabilidade solidária, conforme a descrição da referida Infração, bem como ser lavrada outra infração para a exigência do imposto relativo à substituição tributária por antecipação.

Saliento que se trata de levantamento quantitativo de estoques, onde o mesmo demonstrativo é utilizado para a exigência das 3 (três) infrações relacionadas a levantamento quantitativo de estoques, de acordo com os valores constantes nos demonstrativos (fls. 851 a 858 e média à fl. 859), onde no levantamento relativo a cada exercício foi realçado em amarelo o ICMS total das omissões, em verde o ICMS relativo à responsabilidade solidária e em azul o ICMS referente à antecipação tributária, conforme segue:

2017		Valor das Omissões		Aliq. %	ICMS das Omissões (R\$)	
		Entradas	Saídas		Normal	S. Tributaria
		6.562,21	22.061,55		3.181,10	227,19
1	Tributada	1.513,59	12.624,14	0,00%	2.272,35	0,00
2	Isento	0,00	0,00		0,00	0,00
3	Substituição Tributária	5.048,62	9.437,41		908,75	227,19
4	Antecipação Tributária	0,00	0,00		0,00	0,00
<b>Total do ICMS apurado R\$</b>					<b>3.181,10</b>	<b>227,19</b>
2018		Valor das Omissões		Aliq. %	ICMS das Omissões (R\$)	
		Entradas	Saídas		Normal	S. Tributaria
		208.495,56	62.258,99		37.529,20	6.874,71
1	Tributada	55.724,21	3.664,54	3,93%	393,80	0,00
2	Isento	0,00	0,00		0,00	0,00
3	Substituição Tributária	152.771,35	58.594,45		27.498,84	6.874,71
4	Antecipação Tributária	0,00	0,00		0,00	0,00
<b>Total do ICMS apurado R\$</b>					<b>27.892,64</b>	<b>6.874,71</b>
2019		Valor das Omissões		Aliq. %	ICMS das Omissões (R\$)	
		Entradas	Saídas		Normal	S. Tributaria
		255.480,44	36.317,87		45.986,48	8.332,59
1	Tributada	70.311,68	12.435,79	5,92%	748,82	0,00
2	Isento	0,00	0,00		0,00	0,00
3	Substituição Tributária	185.168,75	23.882,09		33.330,38	8.332,59
4	Antecipação Tributária	0,00	0,00		0,00	0,00
<b>Total do ICMS apurado R\$</b>					<b>34.079,20</b>	<b>8.332,59</b>
2020		Valor das Omissões		Aliq. %	ICMS das Omissões (R\$)	
		Entradas	Saídas		Normal	S. Tributaria
		448.520,59	6.323,31		80.733,71	13.904,19
1	Tributada	139.538,68	5.161,53	6,24%	1.566,53	0,00
2	Isento	0,00	0,00		0,00	0,00
3	Substituição Tributária	308.981,91	1.161,78		55.616,74	13.904,19
4	Antecipação Tributária	0,00	0,00		0,00	0,00
<b>Total do ICMS apurado R\$</b>					<b>57.183,28</b>	<b>13.904,19</b>

Ressalto que o percentual calculado com base na Instrução Normativa nº 56/07 considera as operações relativas à substituição tributária como saídas não tributadas, motivo pelo qual todo o valor apurado das omissões foi lançado na Infração 01, sem que haja interferência ou dupla exigência em relação aos valores exigidos na Infração 02.

Portanto, considerando o princípio da verdade material, de ofício, faço a correção dos valores a serem exigidos nas Infrações 01 e 02, de acordo com os valores constantes nos demonstrativos (fls. 851 a 858 e média à fl. 859), cujos resumos estão indicados acima, e conforme demonstrado abaixo:

Exercício	Omissão de Entradas	%IN 56/07	ICMS Devido
2017	3.181,10	0,00%	-

2018	37.529,20	3,93%	1.473,43
2019	45.986,48	5,92%	2.720,88
2020	80.733,71	6,24%	5.035,32
<b>Valor Total da Infração 01</b>			<b>9.229,62</b>
2017	908,75	-	908,75
2018	27.498,84	-	27.498,84
2019	33.330,38	-	33.330,38
2020	55.616,74	-	55.616,74
<b>Valor Total da Infração 02</b>			<b>117.354,71</b>
<b>Valor Total do Auto de Infração</b>			<b>126.584,33</b>

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$ 126.584,33, sendo parcialmente subsistentes as Infrações 01 e 02, respectivamente, nos valores de R\$ 9.229,62 e R\$ 117.354,71.

Recomendo a avaliação sobre a necessidade de renovação da ação fiscal para exigir o imposto relativo à substituição tributária, cujos valores, conforme demonstrativo (fls. 851 a 858 e mídia à fl. 859), cujo resumo foi acostado neste voto, remontam ao valor de R\$ 29.338,68, sendo R\$ 227,19 relativo ao exercício de 2017, R\$ 6.874,71 referente ao exercício de 2018, R\$ 8.332,59 relativo ao exercício de 2019 e R\$ 13.904,19 referente ao exercício de 2020, devendo ser observado ainda a ocorrência da decadência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 170623.0026/21-3, lavrado contra **POINT DAS CARNES COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 126.584,33**, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se a avaliação sobre a necessidade de renovação da ação fiscal para exigir o imposto relativo à substituição tributária, cujos valores, conforme demonstrativo (fls. 851 a 858 e mídia à fl. 859), cujo resumo foi acostado neste voto, remontam ao valor de R\$ 29.338,68, sendo R\$ 227,19 relativo ao exercício de 2017, R\$ 6.874,71 referente ao exercício de 2018, R\$ 8.332,59 relativo ao exercício de 2019 e R\$ 13.904,19 referente ao exercício de 2020, devendo ser observado ainda a ocorrência da decadência.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS