

PROCESSO	- A. I. N° 207101.0002/18-9
RECORRENTE	- TRÊS CORAÇÕES ALIMENTOS S/A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3 ^a JJF n° 0046-03/20
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 16.09.2024

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0201-11/24-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS; **b)** MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Inúmeras diligências foram solicitadas por esta Câmara de Julgamento Fiscal, sem sucesso, pois nem com a adoção de tais medidas foi possível alcançar o valor correto e seguro da base de cálculo do imposto supostamente devido pelo contribuinte nas infrações 4 e 5, que restarão anuladas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração *Procedente em Parte*. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3^a JJF n° 0046-03/20, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 27/09/2018 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 42.600,36, sob a acusação do cometimento de 5 (cinco) irregularidades, das quais permanecem em lide apenas as de números 4 e 5, assim discriminadas pelo órgão de primeira instância, *in verbis*:

“Infração 04 – 04.05.01: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$ 31.887,50. Multa de 100%.

Infração 05 – 04.05.11: Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$ 3.061,66. Multa de 60%”.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 12/03/2020 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 613 a 626), nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, tendo sido realizada diligência fiscal por estranho ao feito, com intimação ao defensor quanto ao resultado da mencionada diligência, indefiro o pedido de perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o defensor não impugnou as infrações 01,02 e 03, tendo informado que a defesa tem como objeto somente os fatos geradores constantes das Infrações 04 e 05, restando todas as demais (01, 02 e 03), devidamente pagas. Dessa forma, voto pela subsistência das infrações não impugnadas, considerando que

inexiste lide a ser decidida.

As infrações 04 e 05 serão analisadas conjuntamente, haja vista que se trata de exigência do ICMS decorrente de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Infração 04 – 04.05.01: *Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014).*

Infração 05 – 04.05.11: *Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014).*

Na realização de levantamento quantitativo de estoques, são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. Portanto, o mencionado levantamento tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista.

O defensor alegou que a divergência entre os valores declarados e aqueles identificados pela Fiscalização, justifica-se pelo fato de o levantamento fiscal elaborado apresentar vícios, notadamente em virtude da necessária conversão das unidades dos produtos vendidos (fardo, caixa), e registradas no estoque fiscal (kg, un). Mesmo tendo enviado à autuante a lista de produtos por fator de conversão (Doc. 1), afirmou esta não fora analisada em conjunto com o levantamento das entradas e saídas, originando assim as infrações 04 e 05, apesar de estar anexada como prova ao auto de infração.

Citou como exemplo o produto de código “12068067 – Frisco Caju sh 8X15X30 Com Vit”, tendo sido apurado omissão de saídas referente à 4.080,87 unidades. Disse que na composição das saídas realizadas pela fiscalização, apesar do produto ser informado em seu estoque em “Unidades”, os produtos foram contados em “Unidades” e “Caixas”, conforme se verifica no levantamento fiscal, na aba “Saídas”, coluna “Qtd. NF”. A autuante, em seu levantamento, entendeu que cada caixa equivalia a uma unidade “Frisco Caju sh 8x15x30 com Vit”, quando, em cada caixa, existem 8 unidades do produto, nos termos da informação prestada pela Impugnante quanto à necessária conversão para a contagem correta dos itens.

A autuante disse que não procedem as alegações defensivas, porque a Auditoria de Estoque - Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias, foi elaborado tomando por base os valores dos Estoques Iniciais e Finais escriturados no livro Registro de Inventário, e os valores das Entradas e das Saídas das mercadorias selecionadas no período fiscalizado, devidamente escriturados no livro Registro de Entradas e livro Registro de Saídas, e no Registro 0220- Escrituração Fiscal Digital-EFD.

Observo que este item foi objeto de diligência fiscal determinada por esta Junta de Julgamento Fiscal, sendo informado por preposto fiscal estranho ao feito que fazendo a conversão das quantidades discriminadas nas Notas Fiscais de Saídas em caixa, e transformando tudo em unidades, constatou que para este produto não houve qualquer omissão de entradas nem omissão de saídas. Dessa forma, o valor apurado para o produto Código 12068067, de R\$ 30.035,18 foi excluído do levantamento quantitativo – Auditoria de Estoques, ficando o valor da base de cálculo da infração 04, alterado de R\$ 187.573,53, para o novo valor de base de cálculo de R\$ 157.538,35.

Excluído o valor do débito de ICMS referente ao mencionado produto, de R\$ 5.105,98 o débito de ICMS da infração 04 fica alterado de R\$ 31.887,50, para o novo valor de R\$ 26.781,52.

Neste caso, constata-se que a Auditora Fiscal encarregada pela realização da diligência adotou as providências necessárias para a conversão dos produtos para a unidade inventariada e comercializados pelo contribuinte, em relação a mercadorias alegadas nas razões de defesa.

Quanto à infração 05, o autuado alegou que não foi aplicado redução de base de cálculo para o produto café torrado e moído, informando que tem um Mandado de Segurança nº561356-3/2004, autorizando a redução da base de cálculo na venda de café torrado e moído no Estado da Bahia, nas Operações regulares, com a devida emissão da Nota Fiscal de Saída.

Na diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, a Auditora Fiscal encarregada pela realização da mencionada diligência, informou que procedeu à redução da base de cálculo em 58,825%, ficando o valor da mencionada infração alterado de R\$ 3.061,66, para R\$ 1.260,97.

Vale salientar que à fl. 604 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos em razão da diligência, constando Aviso de Recebimento à fl. 605, comprovando que o contribuinte que recebeu cópia da mencionada informação fiscal. Decorrido o prazo concedido, o defensor não se manifestou.

Acato as informações prestadas na diligência fiscal e concluo pela subsistência parcial das infrações 04 e 05, nos valores apurados na referida diligência

Por fim, o autuado pede que seja realizada a intimação de todos os atos processuais, inclusive quando da inclusão em pauta de julgamento para fins de sustentação oral de suas razões, através de aviso de recebimento, no endereço dos procuradores, na pessoa do advogado Thyago da Silva Bezerra, inscrito na OAB/CE sob o nº 26.990, com endereço na com endereço na Rua Santa Clara, 100, Parque Santa Clara, Eusébio/CE, CEP 61.760-000.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

[Planilha de fl. 676]”.

Com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/99 (RPAF-BA/99, Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 645 a 664, insurgindo-se tão somente contra as imputações de números 4 e 5.

Aduz a tempestividade da peça, sintetiza os fatos e diz que há necessidade de correção dos demonstrativos, uma vez que se chegou à conclusão de que apenas a mercadoria FRISCO CAJU SH 8X15X30 COM VIT possuía erros de conversão, de caixas para unidades, tendo sido ignoradas as demais: todos os produtos objeto da autuação, a exemplo de FILTRO PAPEL 3C 102/30 DESAG C/ ABA, CAFÉ SC EXPR 1KG etc.

Apresentando quesitos e fundamentado no princípio da busca da verdade material, pugna pela realização de perícia técnica, uma vez que a elaboração de diligência na primeira instância não detectou todos os equívocos cometidos na apuração.

Fornece endereço para correspondências processuais e pede deferimento.

Às fls. 703/704, o PAF foi convertido em diligência à autuante para que corrigisse a questão da conversão relativamente a todas as mercadorias fiscalizadas, atentando para a questão dos preços unitários.

À fl. 709, a auditora presta informação fiscal, assinalando que todas as conversões já haviam sido feitas pelo *software* utilizado para o levantamento quantitativo de estoques.

Na manifestação de fls. 716 a 720, o contribuinte reitera as alegações recursais, afirmando que não pode restar prejudicado em função da recusa da autuante de efetuar a diligência.

Às fls. 727/728, a auditora ressalta que os fatores de conversão utilizados na auditoria com o uso do programa SIAF são exatamente aqueles fornecidos pelo sujeito passivo mediante intimação, motivo pelo qual soa incoerente a argumentação de que há equívocos.

Diante do impasse, em busca da verdade material, os autos foram remetidos à ASTEC/ CONSEF, para que fornecesse Parecer Técnico sobre a situação.

No Parecer ASTEC nº 020/2023, de fls. 737 a 740, o diligente Jorge Inácio de Aquino pontua que, apesar de a maioria das conversões terem sido corretamente realizadas, ainda há inconsistências nas conversões das unidades de algumas mercadorias, de modo que entende ser necessária uma revisão completa do levantamento para correção das unidades e apuração da base de cálculo, trabalho que, dada a dimensão e disponibilidade de recursos, estima caber à Administração Tributária.

Tendo em vista não ter sido possível observar com precisão a origem das inconsistências identificadas, se na tabela apresentada pelo contribuinte autuado ou se na parametrização levada a efeito pela autoridade fiscalizadora, esta última avaliará a necessidade de intimar o contribuinte

para apresentar tabela de conversão complementar.

Observa que todos os demonstrativos que suportaram as infrações 4 e 5, elaborados pelo sistema SIAF, constam em PDF nas mídias magnéticas apensadas, cuja conversão em mídia editável não se encontra na Internet.

Às fls. 742 a 744, consta documento da lavra do coordenador da ASTEC/ CONSEF, direcionado ao conselheiro relator, dando conta de que aquele órgão não possui acesso ao SIAF, instrumento imprescindível à realização da diligência solicitada. Informa ainda que o preposto da ASTEC tentou, em reunião com a fiscal estranha ao feito que elaborou a revisão de primeira instância (Simone Maria Valverde), atender à solicitação de diligência, mas não conseguiu, pois se mostrou necessário manipular toda a base de dados original da autuação, em posse da auditora autuante, Neusa Maria Gomes Vieira.

O PAF foi convertido em nova diligência (fls. 747/748), desta feita à repartição fiscal de origem e à auditora, para que esta última ou fiscal estranho ao feito corrigissem os equívocos então apontados.

Na informação fiscal de fls. 752/753, a auditora Neusa Maria Gomes Vieira argumenta que há “grande” equívoco na conclusão a que chegou a ASTEC/CONSEF, pois apenas em referência a dois produtos foram encontradas inconsistências, as quais já foram corrigidas em sede de diligência de primeira instância (realizada pela fiscal estranha ao feito Simone Maria Valverde). Mantém os valores anteriormente apurados e julgados procedentes pela JJF: R\$ 26.781,52 para a infração 04 e R\$ 1.260,97 para a infração 05.

Na manifestação de fls. 812 a 817, o contribuinte cita outro item com problemas nos fatores de conversão: CAPP 3C CHOCOMENTA PT 200G 24, motivo pelo qual, mais uma vez, pugna pela revisão integral do levantamento. Solicita que a autoridade fiscalizadora entregue a base de dados da autuação para fiscal estranho ao feito realize a revisão.

Às fls. 822/823, a autuante diz não ter nada a acrescentar.

VOTO

Segundo o art. 39, IV, “b” do RPAF/99, o Auto de Infração deverá conter demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato, a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário.

Já o art. 3º da Portaria nº 445/98 dispõe que a apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados: I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento; II - atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros, etc.; III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento como sendo um só item.

Na presente situação, há uma clara divergência na homogeneização/ quantificação das unidades das mercadorias a serem inventariadas, conforme restou muito bem esclarecido na solicitação de diligência de fls. 703/704, da lavra do conselheiro Ildemar Landin, bem como no Parecer ASTEC nº 020/2023, de fls. 737 a 740, ao contrário do que sustentou a auditora, de que em apenas dois casos houve tal indeterminação.

No Parecer ASTEC nº 020/2023, de fls. 737 a 740, o diligente Jorge Inácio de Aquino pontuou que, apesar de a maioria das conversões terem sido corretamente realizadas, ainda há inconsistências nas conversões das unidades de **algumas mercadorias**, de modo que entende ser necessária uma revisão completa do levantamento para correção das unidades e apuração da base de cálculo, trabalho que, dada a dimensão e disponibilidade de recursos, estima caber à Administração

Tributária.

Tendo em vista não ter sido possível observar com precisão a origem das inconsistências identificadas, se na tabela apresentada pelo contribuinte autuado ou se na parametrização levada a efeito pela autoridade fiscalizadora, esta última, segundo a ASTEC, deveria avaliar a necessidade de intimar o contribuinte para apresentar tabela de conversão complementar, o que não ocorreu.

Observado também que todos os demonstrativos que suportaram as infrações 4 e 5, elaborados pelo sistema SIAF, constam em PDF nas mídias magnéticas apensadas, cuja conversão em mídia editável não se encontra na Internet, razão por que se mostrou imprescindível a anexação das bases de dados do levantamento como um todo.

Às fls. 742 a 744, consta documento da lavra do coordenador da ASTEC/ CONSEF, direcionado ao então conselheiro relator, Ildemar Landin, dando conta de que aquele órgão não possui acesso ao SIAF, instrumento imprescindível à realização da diligência solicitada.

Informou ainda que o preposto da ASTEC tentou, em reunião com a fiscal estranha ao feito que elaborou a revisão de primeira instância (Simone Maria Valverde), atender à solicitação de diligência, mas não conseguiu, pois se mostrou necessário manipular toda a base de dados original da autuação, em posse da auditora autuante, Neusa Maria Gomes Vieira.

Visto, pois, que, em busca da verdade material, sem olvidar aquela realizada em primeira instância, inúmeras diligências – três ao todo -, foram solicitadas por esta Câmara de Julgamento Fiscal, sem sucesso, pois nem com a adoção de tais medidas foi possível alcançar o valor correto e seguro da base de cálculo do imposto supostamente devido pelo contribuinte nas infrações 4 e 5.

Infrações 4 e 5 anuladas.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a homologação dos valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S Ã O	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF
01	PROCEDENTE	1.537,15	1.537,15
02	PROCEDENTE	1.816,49	1.816,49
03	PROCEDENTE	4.297,56	4.297,56
04	NULA/PROVIDO	26.781,52	0,00
05	NULA/PROVIDO	1.260,97	0,00
T O T A L	-	35.693,69	7.651,20

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207101.0002/18-9, lavrado contra **TRÊS CORAÇÕES ALIMENTOS S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 7.651,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, com a homologação dos valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS