

PROCESSO	- A. I. N° 272041.0003/18-2
RECORRENTE	- A N G SUPERMERCADO SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0118-02/22-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFAC EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 19.12.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0308-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 1. OMISSÃO DE SAÍDAS. INFRAÇÃO 02. 2. OMISSÃO DE ENTRADAS a) IMPOSTO DEVIDO POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO 03. b) IMPOSTO DEVIDO POR RESPONSABILIDADE PRÓPRIA. INFRAÇÃO 04. Revisão perpetrada pelo autuante, que levou em conta agrupamentos e índices de perdas, entre outros fatores, elidiu em parte as imputações. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª JJF nº 0118-02/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado no dia 13/02/2018 para formalizar a constituição de crédito tributário na cifra de R\$ 570.984,07, sob a acusação do cometimento das 04 (quatro) irregularidades assim discriminadas pelo órgão de primeira instância, *in verbis*:

“Infração 01. 01.02.06. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a março, maio, outubro a dezembro de 2015 e janeiro a dezembro de 2016, no valor total de R\$ 31.647,72.

Infração 02. 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos anos de 2015 e 2016, no valor de R\$ 292.741,11.

Infração 03. 04.05.09. 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 em exercício fechado, nos de 2015 e 2016, no valor de R\$ 174.570,77.

Infração 04. 04.05.08. 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 mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, em 2015 e 2016, no valor de R\$ 72.024,47”.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 08/06/2022 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade, nos termos a seguir transcritos (fls. 817 a 837):

“VOTO

O lançamento constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada, ainda que forma parcial.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pôde exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhe foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como

os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contraditório.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, exercendo como atividade principal o “Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados”, CNAE 47.11-3-02, estabelecido no município de Porto Seguro.

Ainda assim foram suscitadas questões preliminares a ser analisadas, o que passo a fazer neste momento, observando, inicialmente, que se referem às infrações 02, 03 e 04.

Em primeiro lugar, alega a defesa que apenas os demonstrativos sintéticos foram apresentados, faltando aqueles necessários à identificação das fontes de coleta de dados, padrão dos levantamentos feitos pela SEFAZ, onde se demonstrasse a movimentação a partir do estoque inicial, mais as entradas, menos o estoque final e menos as saídas com notas fiscais, ao passo que no exercício de 2016, pelo fato de sequer um demonstrativo, mesmo que sintético, foi apresentado e aqueles que constam do arquivo nominado como referente ao exercício de 2016, nada mais são do que a repetição dos demonstrativos anexados e utilizados para o exercício de 2015, o que viria a se constituir em cerceamento de defesa.

A este respeito, esclareço que em sede de informação fiscal, o autuante refez os demonstrativos das infrações em tela, gerando uma série de demonstrativos, a saber: omissões de entradas – lista de omissões em 2015 e 2016, nos quais se encontram listadas todas as omissões de entradas apuradas, omissões de entradas – listas de notas fiscais 2015 e 2016, no qual se encontram por produto omitido as notas fiscais de saídas do período auditado, omissões de saídas – lista de omissões 2015 e 2016, nos quais estão listados os produtos nos quais se detectou omissão de saídas, com o código dos produtos, unidade, descrição dos mesmos, situação tributária, as quantidades omitidas, o valor unitário, critério, valor da omissão, percentual de redução de base de cálculo, se cabível, alíquota e valor do ICMS.

Da mesma maneira, consta para as omissões de saídas apuradas, as listas de notas fiscais de saídas e entradas, também com todas as informações necessárias para a identificação das operações, bem como o resumo dos preços médios para os exercícios de 2015 e 2016, com indicações do tipo de omissão (entradas ou saídas), critério, e apuração dos preços, de acordo com a legislação, o que sepulta tal argumento, ainda mais se considerarmos que houve reabertura de prazo de defesa.

Se em um momento inicial, se poderia vislumbrar a nulidade, tal como feita, quando da informação fiscal com a apresentação de todos os relatórios e demonstrativos analíticos entregues ao contribuinte, foi eliminada tal possibilidade, estando superada a nulidade, e válido o lançamento efetuado.

Em relação ao fato de invocar o contribuinte ter sido o levantamento realizado sem considerar todas as operações da empresa, porque as informações eram parciais, diante do fato de que os arquivos utilizados nos trabalhos fiscais (EFD ICMS/IPI) estavam incompletos, uma vez que foram apresentados os arquivos relativos aos meses de abril, junho, julho, agosto e setembro, os quais foram corrompidos ou sofreram erro na gravação da mídia, sendo apresentados como “esvaziados”, ou seja, zerados, sendo que os demais arquivos digitais referentes aos meses restantes continham informações, da mesma forma, quando da informação fiscal, os arquivos que se apresentavam como faltantes foram devidamente apresentados e considerados para efeito de levantamento, o que ocasionou, inclusive, na apuração, em alguns casos, de valores de imposto superiores, aqueles originalmente lançados.

Tal revisão, igualmente sanou eventual motivo para nulidade, realizando o devido saneamento processual, e o tornando apto a produzir efeitos jurídicos.

Para o argumento relativo à Escrituração Fiscal Digital (EFD) do contribuinte, importante esclarecer ser uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vindo a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste convênio substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

Com tais considerações, se constata que a responsabilidade pela escrituração e envio da EFD é de forma exclusiva do sujeito passivo, e ainda que ocorressem erros na sua transmissão, ou qualquer outro procedimento que implicasse em modificação, a legislação estipula prazo para as devidas correções, entretanto não as aceita quando da realização de auditoria, a menos mediante intimação específica do Fisco.

Além disso, a argumentação defensiva é genérica, incapaz de apontar de forma clara e objetiva a repercussão dos “equívocos” que assevera existirem repercutirem no levantamento realizado.

Quanto ao argumento da existência de grandes divergências de informações, gerando erros que prejudicariam a liquidez e exigibilidade do crédito tributário pretendido, o que o sujeito passivo atribui à metodologia adotada pelo Fisco, que partaria da presunção de omissão de saídas, em primeiro lugar é de bom alvitre se esclarecer que a acusação é a de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o que, de plano, afasta o argumento de presunção, pelo fato de que tal figura não se encontra descrita no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, o qual estabelece as presunções de omissões de saídas de mercadorias tributadas.

Como se verá em momento posterior, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, é um resultado aritmético, e como consequência, fruto de aplicação de uma equação matemática, o que minimiza a ocorrência de erros, os quais se existiram, não foram apontados de forma efetiva pela empresa autuada, muito embora a mesma tenha recebido os demonstrativos elaborados na forma da colocação do próprio autuante quando da sua informação fiscal, bem como pelas mensagens encaminhadas via Domicílio Tributário Eletrônico.

Em relação ao prazo de sessenta dias para reabertura de defesa não obedecido pelo órgão preparador do processo, foi encaminhada diligência neste sentido, com entrega, inclusive, de demonstrativos em formato editável, entretanto, o sujeito passivo, ainda que cientificado através de seu Domicílio Tributário Eletrônico, e recebesse todos os arquivos sob a forma de anexo, não esboçou qualquer manifestação.

Isso prejudica qualquer outro pedido neste sentido, inclusive pedido para realização de nova diligência.

Além de tudo, tal negativa ocorre diante do fato de que os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, nos termos do artigo 147 incisos I, alínea “a” e II, alínea “a” do RPAF/99, o que, da mesma forma, concorre para tal indeferimento.

Logo, diante do fato de terem sido observados todos os princípios do processo administrativo fiscal, respeitando os mesmos, inexiste a alegada violação, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contraditório, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade, o que leva ao não acolhimento de tais argumentos.

Quanto ao mérito da autuação, a infração 01 se reporta a utilização indevida de crédito fiscal, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, tendo o autuado se insurgido contra diversas delas, sob o argumento de que não estariam enquadradas entre aquelas que a legislação prevê a antecipação ou substituição tributária.

Antes de qualquer outro comentário, aponto que o deslinde da matéria passa pela análise das NCM, bem como as descrições das mercadorias, diante do entendimento sedimentado neste órgão julgador, lastreado em posicionamento da SEFAZ para o enquadramento da mercadoria como sujeita à substituição tributária, como o constante do Parecer DITRI 25.452/2012, no seguinte sentido: “ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de

acordo com a norma vigente”.

Este não é entendimento novo, inclusive posso, de igual forma, invocar também o Parecer 11.219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento: “Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição Tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item”.

Em outras palavras: para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessária, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição.

Partindo de tal premissa, de igual modo, passo a analisá-los, de per si, considerando aquelas indicadas na informação fiscal como integrantes do demonstrativo da autuação, tendo em vista as disposições do Anexo I ao RICMS/12, em suas versões para os exercícios de 2015 e 2016.

A tarefa do julgador é, pois, verificar se tal NCM se encontrava no rol dos produtos inseridos no Anexo I ao RICMS/12, e em caso positivo, se a descrição se coaduna com a dos produtos autuados. Em sede de informação fiscal, o autuante retirou várias delas, todavia o sujeito passivo ainda se insurge contra algumas delas, as quais merecem uma análise mais detida.

A primeira delas é “macarrão de arroz”, mantida no levantamento ajustado. Em 2015, no Anexo I do RICMS/12, item 33.1 havia a previsão para a substituição tributária de “macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares, e macarrão instantâneo, com as NCM’s 1902.1, 1905 e 1902.3”.

Já na redação vigente em 2016, o Anexo I ao RICMS/12 trazia como sujeitos a substituição tributária no item 11.15 apenas “macarrão instantâneo”, NCM 1902.3.

Foi objeto da autuação o produto “macarrão de arroz”, entretanto, as massas sujeitas ao regime de antecipação tributária são aquelas derivadas de farinha de trigo, nos termos do Protocolo ICMS 50/2005, não estando incluídos, portanto, produtos cujo ingrediente principal é a farinha de arroz. E por consequência as aquisições ocorridas geram o direito a apropriação de crédito fiscal pela defendant, devendo ser excluído do levantamento, especialmente em agosto, outubro e dezembro de 2016.

Por seu turno, quanto aos “biscoitos de polvilho”, são provenientes não de derivados do trigo, mas do polvilho, também chamado de fécula de mandioca, carimã ou goma, sendo nada mais do que o amido da mandioca. De acordo com a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), através da Resolução CNNPA 12, de 1978, polvilho ou fécula de mandioca seria o produto amiláceo extraído da mandioca, e de acordo com a sua acidez, pode ser classificado em polvilho doce ou azedo. Por tal definição, se percebe facilmente que não deriva do trigo, e como tal não estaria sujeito a substituição tributária.

O produto “macarrão”, por estar sujeito à substituição tributária, deve ser mantido na autuação, pois derivado de farinha de trigo.

Já as cápsulas para preparo em máquinas de café, não se caracterizam como café torrado e moído incluído no Anexo I do RICMS/12, inclusive este produto (café torrado e moído) se encontrava no item 8 do Anexo I, vigente até 31/12/2014, sendo que em 2015 sequer se submetia à substituição tributária, devendo ser retirado do demonstrativo original do lançamento. Em 2016, igualmente, o café torrado e moído, NCM 0901.2 não se encontrava submetido à substituição tributária, sequer a cápsula de café.

Quanto as rações para animais domésticos (tipo “pet”), NCM 2309, presentes no item 36 do Anexo I para o ano de 2015, já que para 2016 a substituição tributária estava prevista no item 14.1 para “ração tipo ‘pet’ para animais domésticos”, não se caracterizando como tais quaisquer outros tipos de rações para animais, como se verifica na autuação em relação a “ração nutritiva vitacoelho”, “ração frangovita”, “ração poeita para galinhas”, por se referirem a animais que não se consideram “pets”. Já as rações “Pedigree”, “Wiskas” são destinadas a cachorros e gatos, respectivamente, como pode ser constatado nos sites www.pedigree.com.br/ e www.whiskas.com.br/, se enquadrariam na hipótese de substituição tributária, e como tal não poderiam ter o crédito fiscal apropriado.

Desta forma, em 2016 os créditos apropriados para rações “pet” são indevidos, devendo ser mantidos no demonstrativo de débito, e os relativos a outros animais que não se enquadrem na condição de “pets” seriam lícitos quanto a apropriação, sendo indevida a glosa e cabível a sua retirada.

Em relação aos achocolatados, tais produtos não se encontravam no rol daqueles constantes no Anexo I, ao RICMS/12, no ano de 2015, ao passo que no exercício de 2016, tais produtos se encontram listados no item 11.4 do mesmo, que determina a substituição tributária para “chocolates e outras preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg, excluídos os achocolatados em pó e ovos de páscoa de chocolate”. (Grifei).

Assim, os achocolatados não se encontravam na época dos fatos geradores, abrangidos pela substituição tributária, sendo lícitos os créditos fiscais de tais produtos.

Já os chocolates, em 2015, estavam sujeitos à substituição tributária, na forma do item 11 do Anexo I ao RICMS/12 “chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitoraria, recheados ou não” com NCM 1806.3, 1806.9 e 1704.90.1, ao passo que para 2016 houve um desmembramento do mencionado item 11, estando no 11.1 a previsão de substituição tributária para “chocolate branco, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, excluídos os ovos de páscoa de chocolate” NCM 1704.90.1.

No item 11.2 estariam sujeitos à substituição tributária “chocolates contendo cacau, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg”, NCM 1806.31.1 e 1806.31.2, ao passo que no item 11.3 o “chocolate em barras, tabletes ou blocos em recipientes ou embalagens imediatas de conteúdo igual ou inferior a 2 kg”, NCM 1806.32.1 e 1806.32.2 no item 11.4 “chocolates e outras preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg, excluídos os achocolatados em pó e ovos de páscoa de chocolate” com NCM 1806.9, no item 11.5 com NCM 1704.90.1 e 1806.9 “ovos de páscoa de chocolate”, no item 11.6 “caixas de bombons contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg” e “bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitoraria, contendo cacau”, de NCM 1806.9.

Quanto a produtos como “moela de frango”, “peito de frango”, para o ano de 2015, havia previsão para substituição tributária dos “Produtos comestíveis resultantes do abate de aves”, NCM 0207 e 0210, no item 35 do Anexo I ao RICMS/12, ao passo que em 2016, havia a previsão de aplicação de substituição tributária para “carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves”, NCM 0207, 0209 e 0210.99 situação na qual se enquadra o produto “peito de peru defumado”, o que implica em indevido o crédito apropriado em tais períodos para os produtos acima nominados, situação na qual também se enquadra o “filé de peito empanado”. Assim, para o exercício de 2015, mês de fevereiro, deve ser retirado do lançamento o produto “peito de frango cozido moído poulet”.

No tocante a carne bovina, em 2016 foi lançado imposto relativo a “carne Saudali alcatra temperada congelada kg”, que na forma dos itens 11.27 e 11.28 do Anexo I ao RICMS/12, se encontrava sujeita a substituição tributária (carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados), o que determina a manutenção de tal produto no demonstrativo efetuado.

Em relação aos produtos adquiridos para brindes, a legislação vigente possibilitava o uso do crédito fiscal em tais operações, e o débito via emissão de nota fiscal para remessa dos mesmos, na forma prevista nos artigos 388 e 389 do RICMS/12.

Quanto ao argumento defensivo de que não se caracterizam como artigos de papelaria, nem como materiais de limpeza o filme PVC e papel de alumínio para uso em cozinha, mochila, protetor para fogão, papel bala e sacola, oportunamente esclarecer que o produto “mochila” se encontrava na situação de sujeito a substituição tributária, no ano de 2016, item 19.37, que dispunha sobre: “acessórios (por exemplo, bijuterias, relógios, óculos de sol, bolsas, mochilas, frasqueiras, carteiras, porta cartões, porta documentos, porta celulares e embalagens presenteáveis (por exemplo, caixinhas de papel), entre outros itens assemelhados)”, todavia em 2015 inexistia tal obrigação em relação à substituição tributária.

O item 7 do Anexo I ao RICMS/12 vigente em 2015 previa a substituição tributária para “brinquedos, triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos; modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças (‘puzzles’) de qualquer tipo”, com NCM 9503, situação na qual não pode ser enquadrado o produto balão de encher (bexiga), o que determina a sua exclusão do levantamento, vez que não submetido à antecipação tributária.

Desta maneira, em que pese a dificuldade imposta pela apresentação pelo autuante dos demonstrativos em formato PDF, tal como ocorrido inicialmente, para atendimento ao que dispõe o artigo 8º, § 3º do RPAF/99, o que dificultaria a realização de qualquer alteração no mesmo, até pelo fato de que a autuação poder ser modificada em função do entendimento do julgador, no exercício do princípio do livre convencimento motivado, porém, em nome do princípio da celeridade processual, e levando em conta a atual situação sanitária, efetuei as exclusões adicionais tidas para os produtos considerados como não sujeitos à substituição tributária (rações para pintos e galinhas, bem como macarrão de arroz), no respectivo demonstrativo, dispensando a realização de diligência adicional (princípio da celeridade processual), resultando nos seguintes valores remanescentes por período, o que leva ao julgamento da infração como procedente em parte em R\$ 4.381,04, correspondente aos seguintes valores e períodos:

[Planilha de fl. 831].

As infrações 02, 03 e 04, como já visto anteriormente, resultaram da aplicação de Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias em Exercício Fechado, sendo apuradas omissões, tanto de entradas como de saídas, sendo lançado aquele de maior valor monetário, qual seja, o das saídas.

Tal procedimento de auditoria de estoques estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontra-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Dai pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

Importante esclarecer que a acusação fiscal na infração 02 é a de omissão de saídas de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais em exercício fechado, e nesta situação a legislação não fala em presunção, hipótese prevista no artigo 4º da Lei 7.014/96, sendo pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo desfatos os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis. No levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, como se verá adiante, vem a ser técnica ou roteiro de auditoria empregado para avaliar a veracidade das declarações do contribuinte em relação aos seus estoques, e apuração de mercadorias eventualmente entradas ou saídas sem a emissão de nota fiscal.

Sua definição pode ser aquela indicada no Acórdão 216/2017, de 02/06/2017, prolatado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que entendo didática e esclarecedora:

“O Levantamento Quantitativo Por Espécie é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo”.

Nos mesmos moldes, assim entende a Receita Federal, através de julgamento da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, através do Acórdão 12-21520, de 23/10/2008, cuja Ementa reza:

“OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE. Para que se apure omissão de receitas baseada em auditoria de estoque, com base no artigo 286 do RIR/99, é necessário que, durante determinado período, a quantidade de mercadorias no estoque inicial somada à quantidade de entradas seja confrontada com a quantidade de saídas somada à quantidade no estoque final. A simples diferença entre o total de entradas e o total de saídas nada significa, se não consideradas as quantidades existentes nos inventários inicial e final. OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE. PREÇO MÉDIO. A diferença de quantidade de produtos, eventualmente constatada por meio da auditoria de estoques, deve ser multiplicada pelo preço médio do produto e não pelo preço mais alto no período. CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA. Uma vez julgada a matéria contida no lançamento principal, igual sorte colhem os autos de infração lavrados por decorrência do mesmo fato que ensejou aquele”.

Também o Poder Judiciário entende acerca da legalidade de realização do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, como se vê na decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível AC 0042545.12.2010.8.13.0515, julgamento realizado em 29/09/2016, 5ª Câmara, assim tratado na Ementa:

"APELAÇÃO CIVEL. EMBRAGOS A EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. REVENDA DE GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO. FISCALIZAÇÃO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. TÉCNICA IDÔNEA. ENTRADAS E SAÍDAS DESACOBERTADAS. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE DA AUTUAÇÃO NÃO VALIDAMENTE INFIRMADA. PENALIDADES. MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA. PROPORCIONALIDADE. PREVISÃO LEGAL. EFEITO CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA".

Ou seja: o levantamento quantitativo, tal como realizado e lançado nas infrações do Auto de Infração, se apresenta como técnica fiscal de apuração de regularidade das atividades do contribuinte, com aspecto legal e não como medida extremada ou extraordinária de que venha a se valer a Fiscalização.

A resolução da lide, pois, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada de forma insistente no feito.

Odete Medauar (*A Processualidade do Direito Administrativo*, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (*Direito Administrativo Brasileiro*, São Paulo, RT, 1ª edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório, a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b)

verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso em comento, a tese defensiva é a de que o autuante apenas considerou parte dos arquivos enviados para efeito de realização do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015), o que implicaria em nulidade, já rechaçada, diante da incorreção do resultado apresentado, bem como não entregou todos os demonstrativos ao sujeito passivo.

Tendo em vista o fato de os arquivos da EFD terem sido enviados em branco, diante da alegação defensiva de erro na transmissão, foi aberta a possibilidade de reenvio dos mesmos, o que aconteceu, como se verifica das informações abaixo, retiradas dos sistemas de controle de recepção de EFD do contribuinte:

Os dados se referem a mês, tamanho do arquivo, finalidade, data e hora de recepção, data e hora de carregamento do sistema e situação do arquivo.

- Mês 04/2015, no tamanho de 5139 KB, Retificador em 28/06/2019, às 18:40:33, 08/07/2019, às 04:05:10. Arquivo carregado.

- Mês 06/2015, tamanho de 4963 KB, Retificador em 28/06/2019 às 18:41:29, 08/07/2019 às 04:04:44. Arquivo carregado.

- Mês 07/2015, tamanho 5280 KB, Retificador em 28/06/2019 às 18:42:27, 08/07/2019 às 04:04:18. Arquivo carregado.

- Mês 08/2015, tamanho 4627 KB, Retificador em 28/06/2019 às 18:43:18, 08/07/2019 às 04:03:45. Arquivo carregado.

- Mês 09/2015, tamanho 4724 KB, Retificador em 28/06/2019 às 18:44:07, 08/07/2019 às 04:03:19. Arquivo carregado.

A situação “arquivo carregado” indica que o arquivo está com validade jurídica.

O autuante, de posse da totalidade dos arquivos corretos da empresa autuada recepcionados, refez os levantamentos realizados, apurando valores diferentes dos inicialmente calculados, especialmente para o exercício de 2015, tal como alegado na impugnação apresentada, fazendo a entrega dos demonstrativos, analíticos e sintéticos ao sujeito passivo, com reabertura de prazo de defesa em sessenta dias, sanando, desta forma, qualquer eventual motivação para a nulidade, como já posto anteriormente, alterando os valores apurados.

Assim, entendo equivocada a afirmação defensiva feita pelo representante da empresa em sede de sustentação oral na sessão de julgamento, de que o levantamento quantitativo de mercadorias realizado não teria computado os arquivos EFD corretos em tais períodos.

E ainda que se tal fato não ocorresse, esclareço ter agido o autuante na forma do artigo 251 do RICMS/12:

“Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009

(...)

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”. (Destaquei).

Lembro que os fatos geradores são dos anos de 2015 e 2016, ao passo que a autuação se deu em fevereiro de 2018, ou seja, mais de três anos após os fatos geradores de 2015 reclamados pelo contribuinte, sem que o mesmo tenha “notado” os erros e equívocos ditos cometidos quanto a transmissão das EFD, apenas o fazendo quando da autuação.

A respeito de eventual majoração ocorrido na infração 02, diante do valor apurado que saltou de R\$ 181.360,81 para R\$ 205.857,08, no exercício de 2015, o que num primeiro momento pode levar à ideia de que a mesma foi agravada, o que violaria a determinação expressa disposta no artigo 156 do RPAF/BA, esclareço que, embora tal fato seja verdade, não se constitui em qualquer elemento motivador de nulidade.

Dessa maneira, inexistiu tal agravamento da infração, apenas adequação aos valores ajustados quando da informação fiscal, e em função da argumentação defensiva. Portanto, não há por que se falar em violação do

artigo 156 do RPAF/99, vez que o princípio da vedação do “reformatio in pejus” deva ser atendido.

Isso significa que não pode haver reforma da decisão para pior, ou seja, havendo apenas recurso da defesa, o juízo ad quem não poderá agravar a situação do réu, pelo simples fato de que o valor do crédito tributário objeto do lançamento não foi aumentado, apenas foram apontados como devidos valores maiores do que os inicialmente lançados, o que não significa dizer que os mesmos serão considerados em desfavor do sujeito passivo.

Barbosa Moreira (*Comentários ao Código de Processo Civil*. 7ª ed. São Paulo: Forense, 1998) entende tal princípio da seguinte maneira: “a reformatio in pejus ocorre quando o órgão ad quem, no julgamento de um recurso, profere decisão mais desfavorável ao recorrente sob o ponto de vista prático, do que aquela contra a qual se interpôs o recurso”.

Ainda que isso ocorresse, poderíamos citar nesta oportunidade, a posição do Supremo Tribunal Federal (STF), inserida na apreciação do AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 641.054 RIO DE JANEIRO, em decisão datada de 22 de maio de 2012, no qual o ministro Luís Fux assim se pronunciou: “A possibilidade da administração pública, em fase de recurso administrativo, anular, modificar ou extinguir os atos administrativos em razão de legalidade, conveniência e oportunidade, é corolário dos princípios da hierarquia e da finalidade, não havendo se falar em reformatio in pejus no âmbito administrativo, desde que seja dada a oportunidade de ampla defesa e o contraditório ao administrado e sejam observados os prazos prescricionais”.

Logo, por tal entendimento, a Administração Pública ao majorar sansão aplicada, em sede de recurso administrativo não estaria piorando a mesma, mas, apenas, realizando de forma clara e legal, um dever que lhe é imposto diante da observância estrita dos princípios constitucionais.

Não há, pois, que se falar em prejuízo aos administrados, uma vez que prevalece sempre a indisponibilidade do interesse público e este deve obedecer a cartilha da lei.

Se a redação legal traz em seu bojo a possibilidade de reforma mesmo que para piorar, não há dessa maneira violação ou preterição aos direitos dos administrados, mas, certamente, a utilização prática do princípio maior da Administração Pública, qual seja, o da Legalidade.

Todavia, o próprio teor do artigo 156 do RPAF/99 estipula que “ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal”, ou seja, veda o reformatio in pejus, e como tal deve ser obedecido.

Entretanto, a empresa, embora tivesse obtido a devolução o prazo de defesa, e recebido todos os novos demonstrativos elaborados, quando da sua manifestação posterior à informação fiscal, bem como após a diligência solicitada por ela própria, não apresentou qualquer argumento que se opusesse não somente aos valores e dados levantados, bem como apontasse qualquer erro em relação ao levantamento realizado, o que pode ser interpretado como concordância tácita com os valores apurados e informados pelo autuante.

Diante deste fato, entendo caracterizado o disposto nos artigos 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), 142 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária) e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal) do RPAF/99, pelo fato de que os arquivos foram integralmente transmitidos e recepcionados pelo sujeito passivo, para a realização dos roteiros de estoques, e refletem as operações realizadas pela empresa, ao longo do período auditado.

Por tal motivo, acolho os valores indicados na informação fiscal, respeitado, como já firmado anteriormente, aquele período no qual se verificou valor superior ao inicialmente lançado, o qual deve ser mantido para a infração 02, relativa a omissão de saídas, tal como lançado, o que não impede, nos termos do multimencionado artigo 156 do RPAF/99, que se represente à autoridade competente para a instauração de procedimento a fim de efetuar o lançamento dos valores excedentes não abarcados no presente lançamento, o que faço nesta oportunidade, devendo ser verificado o prazo decadencial.

Desta maneira, tenho a infração 02 como procedente em R\$ 292.741,11, tal como lançada. A infração 03 seria procedente em parte, no valor de R\$ 138.390,92, desdobrada em R\$ 89.529,58 em 2015, e R\$ 48.861,32 para 2016, ao passo que a infração 04 seria parcialmente subsistente em R\$ 69.360,28, sendo apurado R\$ 50.004,66 para o exercício de 2015, e R\$ 19.355,62, para 2016. Totaliza, pois, o lançamento, o valor total de R\$ 504.873,35.

A título de ilustração, informo que através do Auto de Infração 272041.0455/15-6, lavrado contra a mesma empresa autuada, foi identificada a prática de realização de operações sujeitas a tributação, sem a emissão das respectivas notas fiscais, oriunda de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício

fechado, o que resultou no Acórdão JJF 0054-02/18, de 10 de abril de 2018, sendo esta, ao que tudo indica, prática recorrente pela empresa autuada.

Diante de tais fatos e argumentos, entendo o lançamento como procedente em parte, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01 Procedente em parte R\$ 4.381,04

Infração 02 Procedente R\$ 292.741,11

Infração 03 Procedente em parte R\$ 138.390,92

Infração 04 Procedente em parte R\$ 69.360,28

TOTAL R\$ 504.873,35”.

Com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 848 a 859, no qual inicia acatando a Decisão de 1ª instância atinente à infração 01, que reduziu o seu respectivo valor de R\$ 31.647,72 para R\$ 4.381,04.

Em seguida, no tocante às demais imputações, diz que não contestou a revisão perpetrada em sede de diligência fiscal de primeira instância por não ter lido a tempo a mensagem enviada via DT-e, já que é um simples estabelecimento localizado no litoral de Porto Seguro, para quem a legislação tributária em vigor está deveras avançada.

Insurge-se contra a majoração do total apurado em 2015 na infração 02 e pugna pela observação do índice de perdas de que trata o art. 3º, & 1º, I da Portaria 445/98, reclamando do fato de o demonstrativo “*Omissão de saída/ entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – Lista geral de omissões*” não lhe ter sido enviado juntamente com os demais arquivos.

Quanto à infração 02, diz ter encontrado no levantamento diversas mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária ou da isenção, as quais foram consideradas como se tributadas fossem.

O produto de código 33.864, cujas aquisições em 2016 foram de 10 embalagens com 100 unidades cada, foi registrado como 1.000 embalagens.

Em relação às infrações 03/04, pugna pela observância da necessidade de agrupamento, pois diversos produtos similares tiveram omissões de entradas e de saídas com valores correspondentes.

Pede deferimento.

Na pauta suplementar de 26/10/2023, conforme o documento de fls. 869/870, o feito foi convertido em diligência ao autuante e à repartição fiscal de origem, com as seguintes anotações:

“(...) O contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 848 a 859, no qual iniciou demonstrando, com o extrato de entrega de arquivos de fl. 851, que, após a segunda diligência, realizada pela JJF, para que fosse observado o quanto disposto no § 1º do art. 3º da Portaria 445/98 (índices de perdas), bem como no inciso III do mesmo artigo (agrupamento), não lhe foi apresentada a lista de “omissão de saídas/ entradas apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – lista geral de omissões”.

Elenca, às fls. 852 a 857, uma série de produtos sujeitos à substituição tributária, como biscoitos (posições 33.1 e 11.2 do Anexo 1 do RICMS em vigor quando das ocorrências), que foram inseridos no levantamento da infração 02.

Em seguida, exemplificando à fl. 858, reclama da falta de agrupamento, por exemplo, citando os itens carne suína SADIA e carne suína SEARA, que em 2016 tiveram, respectivamente, omissão de saídas de 555,53 e omissão de entradas de 140,00.

Em face do exposto, na pauta suplementar de outubro de 2023, a 1ª CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) decidiu converter o feito em diligência ao autuante e à repartição fiscal de origem, para que as seguintes medidas sejam adotadas:

AUTUANTE

- Intimar o contribuinte para que apresente TODOS os itens que entende devam ser agrupados nos levantamentos quantitativos de estoques (infração 02 a 04).

- Elaborar novos demonstrativos da infração 02, considerando a necessidade de dedução dos valores atinentes às mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, bem como, em referência às infrações 02 a 04,

observando o agrupamento de que trata o inciso III do art. 3º da Portaria 445/98.

- Caso entenda pela desnecessidade de elaboração de novos levantamentos, justificar, nos termos do art. 127, § 6º do RPAF/99.

INSPETORIA

Intimar o contribuinte e entregar todos os papéis de trabalho, inclusive este e a lista de “omissão de saídas/entradas apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – lista geral de omissões”, mediante recibo a ser juntado ao PAF, com a concessão do prazo de 30 (trinta) dias para que, querendo, se manifeste.

Caso o autuado junte novos elementos ou provas aos autos, o autuante deve ser cientificado, com vistas à prestação de nova informação fiscal.

Por fim, seja o PAF encaminhado à Secretaria do CONSEF, com o objetivo da adoção das medidas necessárias ao julgamento”.

O auditor junta informação à fl. 874, na qual assinala ter adotado as providências solicitadas pela CJF, inclusive a aplicação do índice de perdas para supermercados. Destaca os valores alcançados para 2016 nas infrações 02 a 04, respectivamente, de R\$ 111.817,71; R\$ 29.836,76 e R\$ 14.874,41.

Nada disse acerca do exercício de 2015, o que nos levou à conclusão óbvia de que não há valores a cobrar em tal período.

A questão atinente à quantidade do produto de código 33.864 foi resolvida, o que se observa na planilha de fl. 880 (Lista de omissões).

Duas vezes intimado, tanto pelo autuante (Mensagem DT-e de fls. 921/922), quanto pelo CONSEF (Ofício e AR de fls. 929/930), o contribuinte não se manifestou.

VOTO

As infrações 02 a 04 abordadas no presente Recurso Voluntário, cuidam, respectivamente, da falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados, nos anos de 2015 e 2016 (infração 02. 04.05.02); falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos anos de 2015 e 2016 (infração 03. 04.05.09) e da 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 mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentos fiscais, decorrente da omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados, 2015 e 2016 (infração 04. 04.05.08).

Nada mais há que se dizer a respeito da eventual majoração ocorrida na infração 02 em sede de primeira instância, diante do valor apurado, que foi alterado de R\$ 181.360,81 para R\$ 205.857,08, no exercício de 2015, pois na diligência solicitada por esta CJF o autuante manteve-se em absoluto silêncio sobre o exercício referido (2015), o que, como dito, nos levou à óbvia conclusão de que as revisões levaram as omissões neste período a zero, tanto nesta quanto nas imputações 03/04.

Relativamente ao alegado fato de o demonstrativo “*Omissão de saída/ entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – Lista geral de omissões*” não ter sido enviado juntamente com os demais arquivos ao sujeito passivo, este foi intimado duas vezes sobre a diligência de segunda instância, tanto pelo autuante (Mensagem DT-e de fls. 921/922), quanto pelo CONSEF (Ofício e AR de fls. 929/930), e não se manifestou. Em ambas as intimações foram

anexados todos os papéis de trabalho, em meios digital e físico.

Na infração 02, foi observado o índice de perdas de que trata o art. 3º, & 1º, I da Portaria nº 445/98, relativo à atividade do recorrente (supermercado). Deduzidos os valores encontrados no levantamento relativos a diversas mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária ou da isenção, as quais foram inicialmente consideradas como se tributadas fossem.

No que se refere às infrações 03/04, após a diligência solicitada por esta Câmara, foi observada a necessidade de agrupamento dos produtos similares que tiveram omissões de entradas e de saídas com valores correspondentes.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de modo que o lançamento de ofício das infrações 02 a 04, no exercício social de 2016 (data de ocorrência 31/12/2016), fiquem assim totalizadas:

Infração 02. Procedente em Parte. R\$ 111.817,71.

Infração 03. Procedente em Parte. R\$ 29.836,76.

Infração 04. Procedente em Parte. R\$ 14.874,41.

TOTAL. R\$ 156.528,88.

TOTAL DO AUTO DE INFRAÇÃO (COM A INFRAÇÃO 01). R\$ 160.909,92.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 272041.0003/18-2, lavrado contra **A N G SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 160.909,92**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 19.255,45 e de 100% sobre R\$ 141.654,47, previstas no art. 42, incisos II, “d”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS