

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 269511.0020/22-2
<b>RECORRENTE</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECORRIDO</b>	- COMERCIAL DE CARNES VALE DO SÃO FRANCISCO LTDA.
<b>RECURSO</b>	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0259-02/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / IFMT NORTE
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 26/11/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF N° 0448-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSAZILIDADE SOLIDÁRIA. OMISSÃO DE ENTRADAS. Reduzido o valor da exação em face de acolhimento, pela autoridade fiscal autuante, de elementos documentais de prova na forma indicada pelo art. 123 do RPAF, expressamente confirmado os equívocos por ocasião da parametrização na ferramenta de auditoria utilizada, apontados pelo Impugnante. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF, em razão do Acórdão N° 0259-02/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 269511.0020/22-2, lavrado em 26/12/2022, que originalmente exigia ICMS no valor histórico de R\$ 958.409,60, mais multa de 100%, relativo à infração abaixo descrita, objeto do presente recurso:

**Infração 01 – 004.005.808.** *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 exercícios de 2019 e 2020. Enquadramento legal: Arts. 6º, IV, 23, I da Lei 7014/96 c/c art. 217, do RICMS-BA e art. 10, I, da Port. 445/98. Multa: art. 42, III da Lei 7014/96.*

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 13/12/2023 (fls. 1424 a 1428) e decidiu pela Procedência em parte do lançamento fiscal, reduzindo o valor a ser exigido para o montante de R\$ 9.655,78, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

### “VOTO”

*Como acima relatado, contendo única infração, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$ 958.409,60, acusando falta de recolhimento de ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias sujeitas à substituição tributária, sem documento fiscal e sem escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques.*

*Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 08 e 1.420, bem como do que se percebe nas peças defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, c) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04 e 1.420); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato que no estado em que se contra, não há vício a macular o PAF em análise.*

*De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo*

decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

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

Os demonstrativos/planilhas e documentos suportes identificam: NF, data de emissão, número, chave de acesso, UF, NCM, descrição da mercadoria, quantidade, CFOP, vlr. item, BC ICMS, alíquota e vlr. do crédito utilizado, alíquota e vlr. do ICMS legal, valor do ICMS objeto da autuação.

Aportando aos autos vasta documentação probatória (fls. 25-1.409: demonstrativos e DANFEs de NF-e), ainda que reconheça devido pequeno valor da Infração, o Impugnante argumenta que as diferenças apuradas pela autoridade fiscal decorrem: a) da não inclusão das operações com os CFOPs 1.949, 1.926, 5.949 e 5.926, sendo que as notas fiscais com CFOP 1.949 e 5.949 serviram para corrigir “erros na separação de mercadorias” da mesma natureza (carnes) com embalagens semelhantes e as notas fiscais com CFOP 1.926 e 5.926 servem a documentar a formação de KIT, juntando ou fracionando os produtos, na forma que orienta a própria SEFAZ, conforme Parecer 9.169/2009, respondendo consulta formulada; b) da não consideração das retificações de documentos fiscais por meio de Carta de Correção, na forma permitida pelo art. 7º, § 1º-A, do Convênio ICMS S/N, de 15/12/1970.

O Auto de Infração tem suporte probatório nos demonstrativos contidos em arquivos magnéticos (cópias entregues ao contribuinte autuado), identificando analiticamente as operações objeto da exação, a exemplo de: NF-e, Chave de Acesso, CNPJ emitente, UF, data de emissão, Descrição da mercadoria, Vlr NF, Fator Conv., Quant Conv., Vlr Oper., BCde Icms, Aliquota, Vlr. Prod., ICMS.

Enfrentando a questão, de logo, observo ser consenso das partes em contraditório que o levantamento quantitativo se constitui em pura e simples equação matemática considerando itens de mesma grandeza, cujos registros e eventuais câmbios internos na identificação dos itens são estrita e previamente normatizados em específica legislação, em especial na Portaria 445/98 que serve a orientar a auditoria por levantamento quantitativo de estoque. No roteiro e método de auditoria aplicado, quando corretamente parametrizado pela autoridade fiscal autuante, se a realidade encontrada do estoque final não estiver condizente com o estoque inventariado, tem-se omissão de saídas de mercadorias, ainda que por presunção, como no caso.

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

REPAF

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

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

...  
§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

- I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- II - se refira a fato ou a direito superveniente;
- III - se destine a contrapor fatos ou razões, posteriormente trazidos aos autos.

Como detalhado no relatório, ciente do modelo/fórmula empregada na auditoria de estoque (Estoque Final = Estoque Inicial + Entradas – Saídas), o Impugnante expôs detalhada análise do procedimento fiscal, apontando equívocos na parametrização do procedimento fiscal. Fundamentou suas razões de defesa atendendo às regras contidas no art. 123 do RPAF, pois alegou de uma só vez a matéria relacionada com a situação objeto da lide, aportando aos autos a correspondente prova documental, inclusive comprovando o recolhimento da parte do crédito fiscal que reconheceu devido, em conformidade com o § 2º, do art. 123, do RPAF.

*Por consequência, na oportunidade da Informação Fiscal, apreciando as provas apresentadas pelo Impugnante em cotejo com os demonstrativos elaborados, a autoridade fiscal autora do feito expressamente informou que “nos levantamentos quantitativos de estoques, por equívoco na execução do roteiro de auditoria fiscal, não foram incluídos os CFOP’s 1.926, 1.949, 5.926 e 5.949, portanto assiste razão ao Impugnante quanto a esta argumentação. Os levantamentos de estoques foram refeitos com a inclusão dos citados CFOP’s e considerando as retificações em notas fiscais por meio de Carta de Correção”, de modo que ajustou o valor histórico da exação de R\$ 958.409,60 para R\$ 9.655,78, assim distribuídos: a) Exercício 2019: de R\$ 416.613,15 para R\$ 4.583,80; b) Exercício 2020: de R\$ 541.796,45 para R\$ 5.071,98.*

*Registre-se que: a) quando regularmente intimado para conhecer o teor da Informação Fiscal, podendo se manifestar, o sujeito passivo se manteve silente; b) por serem relativas ao código fiscal do produto (CFOP) as informações das NF-es atenderam ao disposto no art. 7º, § 1º, do Conv. ICMS S/N de 15/11/1970; c) no que diz respeito à similaridade de mercadorias, a Portaria 445/98 que orienta o procedimento fiscal, dispõe:*

**PORTRARIA 445/98:**

*Art. 3º 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 par 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 indique 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.*

*Assim, considerando que: a) a expressão da autoridade fiscal autuante na Informação Fiscal registra que os dados incluídos por ocasião da revisão que efetuou no procedimento fiscal já constavam registrados na EFD que utilizou para constituir o crédito, de forma que a não consideração inicial dos dados ocorreu por equívoco na execução do roteiro da auditoria que lhe compete; b) o silêncio do sujeito passivo quanto ao ajuste efetuado no valor da exação implica sua conformidade com valor restante ajustado (RPAF: Art. 140), tenho por confirmada a infração acusada no valor restante.*

*Voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração”.*

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a 2ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

É o relatório.

**VOTO**

Inicialmente observo que a decisão da 2ª JJF (Acórdão JJF Nº 0259-02/23-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 958.409,60 para o montante de R\$ 9.655,78, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Trata-se de infração única, cuja conduta foi descrita como: “*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*”.

A redução do valor lançado decorreu da revisão efetuada pelo autuante, que reconheceu ter cometido equívocos, na execução da auditoria, ao não incluir no levantamento inicial as operações com os CFOPs 1.926, 1.949, 5.926 e 5.949. Dessa forma, refez o levantamento quantitativo de estoque com inclusão dos citados CFOPs, bem como considerando as retificações em notas fiscais por meio de carta de correção, sendo que neste caso não envolveu quantidades de mercadorias, apenas correções de CFOP.

Examinando os autos, é possível notar que a decisão recorrida se encontra adequadamente amparada por informação fiscal minudente apresentada pelo autuante, às fls. 1416/1417, em que

relata com detalhes as incongruências apontadas pelo contribuinte e acolhidas pela fiscalização, conforme trecho abaixo destacado.

*Os levantamentos de estoques foram refeitos com a inclusão dos citados CFOP's e considerando as retificações em notas fiscais por meio de Carta de Correção", de modo que ajustou o valor histórico da exação de R\$ 958.409,60 para R\$ 9.655,78, assim distribuídos: a) Exercício 2019: de R\$ 416.613,15 para R\$ 4.583,80; b) Exercício 2020: de R\$ 541.796,45 para R\$ 5.071,98.*

[...]

*Assim, considerando que: a) a expressão da autoridade fiscal autuante na Informação Fiscal registra que os dados incluídos por ocasião da revisão que efetuou no procedimento fiscal já constavam registrados na EFD que utilizou para constituir o crédito, de forma que a não consideração inicial dos dados ocorreu por equívoco na execução do roteiro da auditoria que lhe compete; b) o silêncio do sujeito passivo quanto ao ajuste efetuado no valor da exação implica sua conformidade com valor restante ajustado (RPAF: Art. 140), tenho por confirmada a infração acusada no valor restante.*

Destaco, ainda, que os arquivos magnéticos contendo as planilhas e demonstrativos refeitos (LEV ESTOQUE\_2019 e LEV\_ESTOQUE\_2020), que amparam a decisão de piso, foram acostados aos autos acompanhando a Informação Fiscal produzida.

Portanto, efetivamente restou evidenciado a não inclusão, no levantamento inicial, das operações com os CFOPs 1.949, 1.926, 5.949 e 5.926, onde as notas fiscais com CFOP 1.949 e 5.949 serviram para corrigir "erros na separação de mercadorias" da mesma natureza (carnes) com embalagens semelhantes e as notas fiscais com CFOP 1.926 e 5.926 serviram para documentar a formação de KIT, juntando ou fracionando os produtos, na forma que orienta a própria SEFAZ, conforme Parecer nº 9.169/2009, respondendo consulta formulada pelo contribuinte.

Destarte, vejo que a decisão recorrida, que retificou o valor da exigência não merece reparo, pois escorou-se no exame perpetrado pelo autuante e devidamente demonstrada nos autos.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269511.0020/22-2, lavrado contra COMERCIAL DE CARNES VALE DO SÃO FRANCISCO LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 9.655,78, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor eventualmente recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de outubro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA – RELATOR

MARCELO CARDOS DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS