

**A. I. N °** - 279757.0055/20-0  
**AUTUADO** - NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.  
**AUTUANTE** - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
**ORIGEM** - SAT / COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/03/2024

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0044-04/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO **a.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Valor reduzido após intervenção realizada pelo autuante. Indeferido pedido de Perícia. Afastadas as arguições de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 25/09/2020, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 131.099,77, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor inferior ao das entradas efetivas omitida, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 50.380,36, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96;

Infração 02 - 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$ 80.719,41, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor adicionado, deduzida parcelado 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, no exercício fechado de 2015. Aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "d" da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com defesa, fls. 22 a 33, inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Em seguida, após transcrever o teor das infrações diz que as mesmas não podem prosperar pelos motivos que passa a expor;

Assevera que as infrações tiveram supostas diferenças de entradas de GLP em Botijão de 13 KG, o que se deu mediante acesso as notas fiscais eletrônicas de entradas e saídas e os estoques iniciais e finais informados nos respectivos livros de Registro de Inventários entregues através do Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital- SPED/EFD.

Entretanto, conforme será fartamente demonstrado o levantamento fiscal não permite a ilação de certeza do crédito tributários constituído no vergastado auto de infração, pois verificam-se diversas impropriedades que maculam a presunção relativa que norteia o ato administrativo de lançamento, portanto, não permitem a comprovação da suposta ocorrência de omissão de entrada.

Passa a citar de forma ilustrativa os equívocos:

- No estoque inicial não foi considerada a quantidade de 53.145 kg em estoque próprio de GPL;
- Inclusão indevida das notas fiscais de remessa (CFOP 5657) e de retorno (CFOP 1415) para venda fora do estabelecimento, quando na verdade a movimentação do estoque é reconhecida pela NF-e de venda emitida pela empresa e declarada também na obrigação acessória de combustíveis-

SCANC. Isto porque o art. 344 a 346 do RICMS determina que o retorno da mercadoria se dê somente sobre aquelas não vendidas, o que ocasiona duplicidade de lançamento de saída (remessa e venda), já que o retorno (entrada de estoque) é parcial.

- Desconsideração de diversas notas de entradas, conforme demonstrado de forma exemplificativa, na planilha que elaborou, fls. 23v a 29, que poderá ser averiguado através de perícia no acervo fiscal da empresa.

Afirma que o levantamento realizado se encontra equivocado e não tem respaldo na legislação tributária vigente, haja vista que o Relatório totalizador está em discrepância com o real movimento tributário da empresa. Isso sem contar que, é de todo questionável a imputação da responsabilidade solidária da Impugnante pelo recolhimento do ICMS/ST. Nesse particular, ainda que, por algum equívoco, tenha havido pequena discrepância na escrituração das NFs de entradas por parte da Impugnante, não se pode dizer que o ICMS é devido.

Frisa que todo GLP é fornecido pela Petrobrás- Petróleo Brasileiro S.A., que á luz da legislação baiana é a responsável pelo recolhimento do ICMS para toda a cadeia produtiva, o que no seu entender significa dizer que, ainda que tenha havido quaisquer erros de escrituração das NFs de aquisição do GLP, só se configura responsabilidade pelo recolhimento do ICMS da Impugnante (contribuinte substituto) nos casos em que: (i) o ICMS não tiver sido objeto de retenção recolhimento por qualquer motivo; (ii) a operação de aquisição de combustíveis não tiver sido informada ao responsável pelo repasse.

Por essas razões faz-se imprescindível decidir pela imprestabilidade da fiscalização procedida para fundamentar o auto de infração, reconhecendo-se a sua Improcedência.

Acrescenta ter restado patente que o crédito tributário apontado pelo autuante encontra-se eivado de vícios, os quais impõem a fragilidade da acusação, em razão da inadequação do levantamento elaborado, comprometendo sua liquidez e certeza.

Assevera que a Constituição Federal, em seu artigo 37 estabelece que a administração pública deverá obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e transcreve o teor do mencionado dispositivo legal, assim como lições do doutrinador Hely Lopes Meirelles sobre o tema.

Fala sobre o exercício da função fiscal, que deve ser conduzido escrupulosamente posto que a autuação descuidada da autoridade pública pode gerar uma série de danos ao administrado, como se vê no presente caso, além do que a conduta da auditoria-fiscal, ao malferir princípios estabelecidos em lei, também fulminou, por fim, o princípio da legalidade.

No entanto, como restará demonstrado através do exame pericial, o que se requer, não houve em momento algum qualquer tipo de irregularidade por parte da autuada, no que diz respeito a legislação do ICMS.

Transcreve posições e opiniões de José Artur Lima Gonçalves sobre o princípio da verdade real ou material e informa que a fim de comprovar os equívocos cometidos pelo autuante anexa a presente defesa CDROOM, contendo a relação das notas fiscais desconsideradas, demonstrando as inconsistências apontadas e comprovando a improcedência do lançamento.

Caso não se entenda que a prova apresentada não seja suficiente pede a realização de Perícia, apresentando quesitos a serem respondidos.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- a) Suspensão de exigibilidade do montante discutido, por aplicação imediata dos art. 151, III e 206 do CTN, especialmente para fins de obtenção de Certidão de Regularidade Fiscal estadual;
- b) Realização de Perícia;
- c) Declaração da improcedência “*intotum*” do lançamento consubstanciado no Auto de Infração.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitido, notadamente pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários para comprovar o quanto alegado.

O fiscal autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 131 a 132 faz um resumo dos argumentos

defensivos nos seguintes termos:

1. No estoque inicial, 31/12/2014, não foi considerada a quantidade de 53.145 kg de GLP.
2. Inclusão indevida das operações de remessa para venda fora do estabelecimento (CFOP 5657 e 6657) e o correspondente retorno (CFOP 1415 e 2415).
3. Desconsideração das Notas Fiscais de entrada relacionadas das fls. 23/v a 29.

Diz que após análise da documentação fiscal que integra o Processo Administrativo Fiscais e registros na EFD-Escrituração Fiscal Digital comprovou as alegações defensivas.

Informa ter retificado a planilha “NF-e” e a “NFS”, assim como o demonstrativo de fls. 07, referente aos estoques de 31/12/2014 e apresenta novo demonstrativo de débito:

**INFRAÇÃO 01 – 04.05.08**

Data Ocorr.	Data Vencido	Base de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vr. Histórico	Vr. Revisão
31/12/2015	31/12/2015	296.355,06	17%	100%	50.380,36	<b>18.342,63</b>
					50.380,36	<b>18.342,63</b>

**INFRAÇÃO 05 – 16.01.02**

Data Ocorr.	Data Vencido	Base de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vr. Histórico	Vr. Revisão
31/01/2015	31/01/2015	212.841,44	17%	100%	80.719,41	<b>29.388,56</b>
					80.719,41	<b>29.388,56</b>

Conclui dizendo que uma vez acolhidas as razões defensivas comprovadas e o refazimento do demonstrativo conforme suas alegações, deve o presente Processo Administrativo Fiscal ser encaminhado para julgamento sendo desnecessária a ciência da Autuada conforme Art. 127, § 8º, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7629/99. Requer a procedência parcial do Auto de Infração nº 279757.0055/20-0.

O processo foi encaminhado a este CONSEF, em razão do opinativo do autuante de que seria desnecessária a ciência da autuada, conforme disposto no art. 127, § 8º do RPAF, e, considerado instruído por esta Relatora em 11 de fevereiro de 2022.

Ocorre que na assentada de julgamento realizada em 21 de fevereiro de 2022 a representante legal do autuado asseverou que o levantamento elaborado pelo autuante ainda continham equívocos, pois de acordo com a planilha elaborada pela empresa, que se encontrava inserida no CD anexada no momento da apresentação da defesa, restou demonstrada a inexistência de débito a ser imputado ao sujeito passivo.

Considerando que não foi localizado nos autos a mencionada mídia magnética, em busca da verdade material decidiram os membros desta 4ª JJJ pela conversão do processo em diligência para que a Repartição Fazendária intimasse o autuado, mediante recibo, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópia da Informação fiscal e seus anexos, inclusive a mídia magnética, fls. 131 a 133, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para o mesmo se pronunciar, querendo.

Caso o contribuinte se manifestasse, o PAF deveria ser remetido ao autuante para se manifestar a respeito.

O autuado foi cientificado e se manifestou arguindo que no novo levantamento efetuado pelo autuante ainda se verifica as seguintes irregularidade:

- desconsideração da nota fiscal de saída nº 97653;
- falta de conversão para “KG” de gás das quantidades indicadas nas notas fiscais de entradas relacionadas no arquivo “Diferenças NF-e Sefaz x contribuinte”, com as diferenças por nota, CFOP e quantidade em KG.

A título de exemplo indica as notas fiscais 95771 e 95773, que no levantamento fiscal o auditor considerou a quantidade unitária de botijão, indicada no documento fiscal, sendo o correto a quantidade em Kg.

Na oportunidade informa estar anexando os relatórios de Entradas e Saídas.

Às fls. 199 a 201 o autuante inicialmente faz um histórico desde a lavratura do Auto de Infração até o pedido de diligência e em seguida informa que na mídia de fls. 187 a Autuada apresentou,



em meio magnético, a petição de fls. 173, e as Notas Fiscais de fls. 174 a 179.

Na mídia de fls. 162 se encontram os arquivos eletrônicos que relacionou, sendo que o relatório, “Diferenças NF-e Sefaz x contribuinte”, a Autuada relaciona Notas Fiscais que alega apresentam diferenças em função de conversão de quantidades, conforme recorte que copiou, sendo que o relatório completo foi anexado aos autos.

Em seguida diz que foram retificadas as quantidades de conversão das Notas Fiscais relacionadas no citado demonstrativo (“Diferenças NF-e Sefaz x contribuinte”) nesta revisão fiscal. A Nota Fiscal nº 97653 não foi considerada devido ao CFOP atribuído à operação, CFOP 5551, e nesta revisão fiscal foi incluída no levantamento quantitativo. As Notas Fiscais nº 95771, 95772 e 95773, que também tiveram suas quantidades devidamente retificadas nesta revisão (citadas na Manifestação do contribuinte às fls. 157).

Após os devidos ajustes, diz que o demonstrativo de débito é retificado na forma abaixo:

**INFRAÇÃO 01 – 004.005.008**

Data Ocorr.	Data Vcto	Alíq.%	Multa	Valor Histórico	Informação Fiscal	Diligência 4ª JJF
31/12/2015	31/12/2015	17%	100%	50.380,36	<b>18.342,63</b>	<b>546,27</b>
			<b>Total</b>	50.380,36	18.342,63	<b>546,27</b>

**INFRAÇÃO 02 – 004.005.009**

Data Ocorr.	Data Vcto	Alíq.%	Multa	Valor Histórico	Informação Fiscal	Diligência 4ª JJF
31/12/2015	31/12/2015	17%	60%	80.719,41	<b>29.388,56</b>	<b>875,24</b>
			<b>Total</b>	80.719,41	29.388,56	<b>875,24</b>

O sujeito passivo se manifesta às fls. 213 a 216, fazendo um breve relato dos fatos e após diz que após a análise da documentação apresentada houve a retificação de conversões das Notas Fiscais, assim como as NF-es nº 95771, 95772 e 95773 também tiveram suas quantidades devidamente retificadas. Além disso a Nota Fiscal 97653, a qual não foi considerada devido ao CFOP atribuído a operação, CFOP 551, foi incluído no levantamento.

Dessa forma os ajustes realizados pelo autuante evidenciam os equívocos cometidos no lançamento inicial, sendo que tais correções refletem os seus argumentos apresentados e no seu entender deve ser acatado por esta Junta Julgadora.

Por fim requer que todas publicações sejam efetuadas, exclusivamente em nome do advogado e endereço que indicou.

**VOTO**

O defendente arguiu a nulidade do Auto de Infração aduzindo que o levantamento fiscal que serviu de base à autuação não permite a ilação de certeza e liquidez do crédito tributário.

Não é isto que vejo nestes autos, pois se encontram anexados os demonstrativos a seguir indicados, todos entregues ao autuado, inclusive em mídia digital: cálculo das omissões de mercadorias, entradas e saídas, apurado por cada mercadoria individualmente, onde consta o código e o nome do produto, o estoque inicial, as quantidades de entradas e de saídas de cada produto, o estoque final, o cálculo do preço médio das entradas omitidas, assim como o montante omitidos de entrada, por cada produto.

Assim foi apurado e demonstrado as seguintes situações: omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, sendo exigido o imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (infração 01) e o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (Infração 02).

Ademais, constato que a fiscalização para efetuar o presente lançamento atendeu plenamente a norma regulamentar e legal, especialmente ao quanto dispõe a Portaria nº 445/98 da SEFAZ/BA, que assim determina:

*Art. 1º. O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a 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.*

No caso presente, tratando-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foi obedecido ao disposto no art. 10, I, alíneas “a” e “b”, da referida Portaria, a seguir transcrito:

*“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ..., deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras ...*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal.”*

Assim é que foi exigindo em relação às omissões de entradas daquele tipo de mercadorias: a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal; b) o imposto devido por antecipação tributária, calculado sobre a mesma omissão de entradas agregando-se a MVA e deduzindo o crédito do imposto calculado no item “a”, em perfeita sintonia com o mencionada Portaria, não sendo aceitável o entendimento da autuada de que não seria responsável pelo recolhimento do imposto exigido no presente lançamento.

No que se refere ao argumento de que o levantamento fiscal contém diversos equívocos, comprometendo a sua liquidez e certeza observo que as incorreções, omissões ou outras inobservâncias meramente formais contidas na legislação, ou, até mesmo, apenas a indicação de dispositivo regulamentar, isto não seria motivo para anulação do lançamento, conforme se verifica através dos arts. 18, § 1º e 19 do RPAF/BA, a seguir transcritos:

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

*Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

Em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No mérito, o impugnante alegou as seguintes irregularidades apuradas no levantamento fiscal:

- a) No estoque inicial não foi considerada a quantidade de 53.145kg em estoque próprio de GPL;
- b) Inclusão indevida das operações de remessa para venda fora do estabelecimento (CFOP 5657 e 6657) e o correspondente retorno (CFOP 1415 e 2415).
- c) Não foram consideradas as quantidades relativas a diversas notas fiscais de entradas que indicou.

Ao prestar a informação fiscal, o autuante assevera que após analisar as alegações defensivas e fazer as devidas verificações nos arquivos EFD, em confronto com as notas fiscais eletrônicas,

acolhe totalmente os argumentos do contribuinte e reduz o valor exigido das infrações 01 e 02 para R\$ 18.342,63 e R\$ 29.388,56, respectivamente, conforme demonstrativos analíticos anexados na mídia de fl. 133 e de débito à fl. 133.

O processo foi pautado para julgamento, e, na assentada de julgamento realizada em 21 de fevereiro de 2022 a representante legal do autuado asseverou que o levantamento elaborado pelo autuante ainda continham equívocos, pois de acordo com a planilha elaborada pela empresa, que se encontrava inserida no CD anexada no momento da apresentação da defesa, restou demonstrada a inexistência de débito a ser imputado ao sujeito passivo.

Considerando que não foi localizado nos autos a mencionada mídia magnética, assim como observou-se que o sujeito passivo não foi cientificado da Informação Fiscal, o processo foi convertido em diligência para que a Repartição Fazendária intimasse o autuado, mediante recibo, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópia da Informação fiscal e seus anexos.

O defendente se manifestou indicando a existência dos seguintes equívocos no novo levantamento levado a efeito pelo autuante:

- desconsideração da nota fiscal de saída nº 97653;
- falta de conversão para “KG” de gás das quantidades indicadas nas notas fiscais de entradas relacionadas no arquivo que elaborou denominado “Diferenças NF-e Sefaz x contribuinte”.

O autuante concordou inteiramente com as ponderações e comprovações do autuado e elaborou novos demonstrativos, fls. 202 a 204, resultando na alteração dos valores das infrações 01 e 02 para R\$ 546,27 e R\$ 875,24, respectivamente.

Acato os ajustes efetuados pelo autuante que teve acesso aos documentos fiscais do contribuinte e acertadamente efetuou os ajustes necessários no levantamento quantitativo de estoque, e concluo pela subsistência parcial das infrações 01 e 02 nos valores de R\$ 546,27 e R\$ 875,24.

No que diz respeito ao pedido formulado pelo sujeito passivo referente ao reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário esclareço que o processo já se encontra nesta condição, assim permanecendo até o julgamento definitivo neste Conselho.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 1.421,51.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0055/20-0, lavrado contra **NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de no valor total de **R\$ 1.421,51**, acrescido da multa de 100% sobre R\$ 546,27 e de 60% sobre R\$ 875,24, previstas no art. 42, inciso III, e inciso II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR