

PROCESSO - A. I. N° 279757.0055/20-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.
RECORRIDOS - NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0044-04/24-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/04/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0082-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. **a)** 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/09/2020, no valor de R\$ 131.099,77, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 04.05.08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, 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, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 04.05.09: 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 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 no exercício fechado de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 80.719,41, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.

A 4ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0044-04/24-VD (fls. 227 a 232), com base no voto a seguir transcrito:

"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 concluiu 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.”

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

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 242 a 249), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, onde, após breve relato dos fatos, afirmou que o levantamento fiscal demonstrou-se, no mínimo, equivocado, uma vez que além de não ter respaldo da legislação tributária vigente, o relatório totalizador esteve em discrepância com o seu real movimento tributário, bem como é totalmente questionável a imputação da responsabilidade solidária pelo recolhimento do ICMS-ST e, mesmo que houvesse pequeno equívoco na escrituração das notas fiscais de entrada, não se poderia dizer que o ICMS é devido.

Aduziu que o levantamento fiscal não permite a ilação de certeza do crédito tributário constituído no vergastado Auto de Infração, pois foram identificados equívocos que maculam a presunção relativa que norteia o ato administrativo de lançamento, logo, não permitem a comprovação da suposta ocorrência de omissão de entradas.

Concluiu que, não obstante o Acórdão recorrido ter corretamente reconhecido os equívocos após os ajustes solicitados e procedidos pelo Autuante, deve ser apreciado o pedido de improcedência total do Auto de Infração, tendo em vista a notória falta de elementos de comprovação da infração à legislação, demonstrada pelos equívocos incorridos na Auditoria Fiscal.

Discorreu sobre o princípio da verdade material e requereu o provimento ao seu Recurso, para que seja determinada a improcedência da autuação, pelas razões de mérito aduzidas.

Pugnou para que todas as futuras intimações sejam direcionadas exclusivamente ao advogado que indicou, sob pena de nulidade, bem como a intimação do causídico para realização de sustentação oral.

Registro a presença da advogada do Autuado, que exerceu o seu direito regimental à sustentação oral, Sra. Renata Emanuele da Silva Nobre, inscrita na OAB/CE sob o nº 52.410.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS e multa pela falta de recolhimento do imposto por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, na condição de responsável solidário, e por antecipação tributária, de

responsabilidade do próprio sujeito passivo, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tudo apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2015.

Constatando que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 315.275,88, conforme extrato (fl. 234), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Segundo a Decisão recorrida, a desoneração decorreu da revisão efetuada pelo Autuante, após acatar as inconsistências apontadas pelo Autuado em sua Defesa e posterior manifestação.

Destaco que os valores foram corretamente ajustados pelo Autuante, tendo em vista equívocos apontados pelo Autuado decorrentes da falta de consideração de 53.145 kg de GLP no estoque inicial e de diversas notas fiscais indicadas na Defesa, da inclusão indevida das operações de remessa para venda fora do estabelecimento, e o correspondente retorno, e da falta de conversão para “kg” de gás das quantidades indicadas nas notas fiscais de entradas que relacionou.

Considerando que se tratou de prova de matéria fática, reconhecida pelo Autuante, entendo que não há reparo a fazer na Decisão recorrida e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Passo então a analisar o Recurso Voluntário.

No que concerne à solicitação do Autuado de que as intimações sejam enviadas ao seu advogado, para fins de recebimento das comunicações no presente feito, inexistindo óbice ao seu atendimento, mas ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

No mérito, o Autuado reconheceu que os ajustes solicitados foram efetuados pelo Autuante e reconhecidos pela Decisão recorrida, mas alegou haver notória falta de elementos de comprovação da infração à legislação tributária, demonstrada pelos equívocos incorridos no levantamento fiscal, bem como a falta de perseguição da verdade material.

Ora, foi exatamente por conta da ampla observação do princípio da verdade material que a exigência foi substancialmente reduzida durante o julgamento de piso, atingindo os fins do contencioso administrativo.

Na revisão, todas as alegações do Autuado foram acatadas e aplicadas ao demonstrativo, conforme já explicitado na análise do Recurso de Ofício, quais foram: a consideração de 53.145 kg de estoque próprio de GLP, a exclusão das notas fiscais de remessa e retorno para venda fora do estabelecimento (CFOPs 5.657, 6.657, 1.415 e 2.415), a reconsideração das notas fiscais de entrada relacionadas (fls. 23-verso a 29) e da Nota Fiscal nº 97.653, com CFOP 5.551, a retificação das quantidades relativas às Notas Fiscais nºs 95.771, 95.772 e 95.773 e as quantidades de conversão das notas fiscais relacionadas no arquivo “Diferenças NF-e SEFAZ x contribuinte”.

A exclusão dos valores remanescentes dependeria da indicação de outros equívocos no levantamento que viessem a justificar a revisão dos respectivos valores, o que não ocorreu.

O levantamento quantitativo de estoques decorre de uma equação matemática em que, eleito um certo produto, identificado por código, a partir das quantidades existentes em estoque no último dia do período anterior, escrituradas no livro Registro de Inventário, que nada mais é do que o Estoque Inicial do período seguinte do período fiscalizado, soma-se as aquisições do próprio produto no período sob fiscalização, denominadas de Compras, apurando-se, assim, as quantidades disponíveis (EI + C), as quais, deduzidas das quantidades de saídas consignadas nas notas fiscais (vendas, transferências, doações, etc.), apuram-se as quantidades remanescentes que deveriam existir no Estoque Final ($EI + C - Sc/NF = EF$).

Esta apuração aritmética da quantidade remanescente será confrontada com a quantidade física apurada no final do período indicada pelo Autuado e se:

i) iguais, conclui-se que o estoque está correto;

- ii)** o estoque final apurado na equação **for maior** do que a quantidade física apurada e lançada no livro de inventário no final do período fiscalizado, deduz-se que faltam quantidades físicas e que ocorreram saídas sem notas fiscais, e
- iii)** o estoque final apurado na equação **for menor** do que a quantidade física apurada e lançada no livro de inventário no final do período fiscalizado, deduz-se que houve sobra de unidades físicas e, conseqüentemente, entradas deste produto sem notas fiscais.

Portanto, tais conclusões são óbvias, pois de certa quantidade disponível se subtrai algumas unidades constantes em documentos fiscais, sendo que o resultado remanescente não pode ser diferente do apurado fisicamente, pois, caso contrário, se a quantidade física for maior é que houve aquisição sem notas fiscais e, se a quantidade física do estoque for menor do que o resultado apurado na operação é que saíram unidades sem documentos fiscais.

Quanto ao questionamento a respeito da exigência do imposto por solidariedade, ressalto que, conforme explicitado no enquadramento legal da Infração 01, tal previsão legal está inserida no Art. 6º, IV da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

“Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

*...
IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;
...”*

Tendo em vista que o Autuado não comprovou a existência de nenhum equívoco após a definição dos valores omitidos, conforme exposto pela Decisão recorrida, voto também pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0055/20-0, lavrado contra **NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 1.421,51**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 546,27 e de 60% sobre R\$ 875,24, previstas no Art. 42, incisos III e II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS