



PROCESSO Nº 1860362020-2

ACÓRDÃO Nº 506/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: DSA DISTRIBUIDORA SORRISO DE ALIMENTOS LTDA.

2ª Recorrente: DSA DISTRIBUIDORA SORRISO DE ALIMENTOS LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SOUSA

Autuante: LAURO VINÍCIO DE ALMEIDA LIMA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Pagamento parcial efetuado pelo contribuinte enseja a procedência parcial da acusação.
- Erro na determinação da matéria tributável enseja a improcedência de parte do lançamento por falta de certeza e liquidez do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento do segundo, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002059/2020-21, lavrado em 03 de dezembro de 2020 contra a empresa DSA DISTRIBUIDORA SORRISO DE ALIMENTOS LTDA, inscrição estadual nº 16.150.231-8, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 269,22 (duzentos e sessenta e nove reais e vinte e dois centavos), sendo R\$ 134,61 (cento e trinta e quatro reais e sessenta e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo



Decreto nº 18.930/97; e R\$ 134,61 (cento e trinta e quatro reais e sessenta e um centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 985,112,50 (novecentos e oitenta e cinco mil, cento e doze reais e cinquenta centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de setembro de 2024.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 1860362020-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: DSA DISTRIBUIDORA SORRISO DE ALIMENTOS LTDA.

2ª Recorrente: DSA DISTRIBUIDORA SORRISO DE ALIMENTOS LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SOUSA

Autuante: LAURO VINÍCIO DE ALMEIDA LIMA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Pagamento parcial efetuado pelo contribuinte enseja a procedência parcial da acusação.
- Erro na determinação da matéria tributável enseja a improcedência de parte do lançamento por falta de certeza e liquidez do crédito tributário.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002059/2020-21, lavrado em 03 de dezembro de 2020 contra a empresa DSA DISTRIBUIDORA SORRISO DE ALIMENTOS LTDA, inscrição estadual nº 16.150.231-8, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

01-VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter vendido mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, detectado mediante Levantamento Quantitativo.

NOTA EXPLICATIVA: EM CUMPRIMENTO À ORDEM DE SERVIÇO, FOI REALIZADO O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS NO EXERCÍCIO DE 2015, MEDIANTE O CRUZAMENTO DE ENTRADAS, SAÍDAS E DECLARAÇÃO DE



ESTOQUE INFORMADA PELO CONTRIBUINTE DOS PRODUTOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE ACOBERTARAM AS RESPECTIVAS TRANSAÇÕES REALIZADAS, PARTINDO DA ANÁLISE DOS VALORES ENCONTRADOS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (PLANILHAS EM ANEXO), CONSTATOU-SE A SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A DEVIDA EMISSÃO DE NOTA FISCAL. TAL PROCEDIMENTO IMPLICA O DESCUMPRIMENTO DAS CLÁUSULAS 13ª E 15ª DO TARE Nº 2010.000115, COM PENALIDADES PREVISTAS NOS ARTIGOS 5º, 6º E 8º, INCIO I, DO DECRETO 40.211/2020.

Em decorrência destes fatos, o Representante Fazendário constituiu de ofício um crédito tributário no valor total de R\$ 985.381,72 (novecentos e oitenta e cinco mil, trezentos e oitenta e um reais e setenta e dois centavos), sendo R\$ 492.690,86 (quatrocentos e noventa e dois mil, seiscentos e noventa reais e oitenta e seis centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 492.690,86 (quatrocentos e noventa e dois mil, seiscentos e noventa reais e oitenta e seis centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Após cientificada, a autuada apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário consignado no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) Alega a nulidade do auto de infração, tendo em vista existir autuação sobre período fiscalizado anteriormente, citando o auto de infração nº 9330008.09.0002025/2018-12, e ter sido já fiscalizada no período de 2015 a 2017, decorrente da falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, que foi quitado pelo contribuinte;
- b) Não há justificativas para que a empresa passe por novo processo de fiscalização, para o mesmo período, caracterizando *bis in idem*;
- c) O fisco estadual ao realizar o levantamento cometeu diversos erros, fazendo confusão de produtos e mercadorias, o que torna o auto de infração insubsistente, dificultando descobrir quais as mercadorias foram utilizadas pelo fisco;
- d) O fisco considerou notas canceladas, notas em duplicidade, não considerou diversas notas de entradas, não verificou a existência de fracionamento e condicionamento;
- e) O levantamento apresenta incoerências para o produto ARROZ BRANCO 30 KG, que se consideradas todas as marcas existentes, o estoque inicial corresponde ao total de 829 fardos e não ao total de 207 alocados no levantamento quantitativo, que a fiscalização na entrada considerou o produto de código 617 (ARROZ TIO URBANO BEM. BC LFT1 30X1 KG) e o produto de código 618 (ARROZ TIO URBANO BEM BC LF T1 6X5 KG), mas no levantamento das saídas excluiu as quantidades dos referidos produtos, que houve a devolução de venda, através da NF nº 238.034, de 10 fardos de arroz caçarola e 10 fardos de arroz tio urbano, mas o Fisco só considerou 10 fardos;



- f) Que inúmeros equívocos foram localizados no levantamento do ARROZ PARBOILIZADO 30 KG, onde, no estoque inicial, foi considerada uma quantidade maior de 290 fardos, que não corresponde ao produto, que não há como identificar quais os produtos foram considerados para determinação do valor apresentado no levantamento fiscal quanto a quantidade de estoque inicial, o produto de código 1684 (ARROZ URBANO INTEGRAL PARB. 1X10 KG), apesar de não ser de 30 kg, foi considerado pelo fiscal como se fosse de 30 kg para contabilizar as entradas e saídas do produto, que a nota fiscal nº 11 da empresa AVANI BENTO DE OLIVEIRA foi emitida de forma equivocada, que embora esteja com operação de venda, é nota de devolução referente a nota de venda da autuada de número 220292, conforme consta nas observações da Nota nº 11 e, como a autuada não recebeu essa nota, emitiu uma nota fiscal própria de nº 224851 para registrar a operação de devolução do cliente, logo, há duas notas sobre a mesma operação;
- g) No levantamento quantitativo há uma relação de notas de 10 containers de arroz cuja emissão foi realizada em 2015, mas a entrada só foi realizada em 2016, nota fiscais emitidas em 2014, mas que entraram em 2015 não constam no demonstrativo fiscal, pois só foi considerada a data de emissão do documento e não da entrada da mercadoria na empresa, desconsiderando lapsos temporais do trânsito de mercadorias, foram consideradas nas saídas o produto de código 1684, que se refere a ARROZ URBANO INTEGRAL PARB 1X10 e no estoque final o auditor desconsidera o arroz de código 1684;
- h) No levantamento da CARNE COSTELA BOVINA, as diferenças encontradas decorrem de dois equívocos, no primeiro, o fiscal considerou como nota fiscal de entrada a nota de nº 3137 que não consta costela bovina, mas sim costela suína, o outro equívoco, foi considerar como entrada de mercadoria uma devolução de cliente em duplicidade, tanto a nota fiscal nº 266 da empresa COMERCIAL SANTOS & AZEVEDO, como a nota 239794 da autuada, ambas se referem a devolução da mercadoria da nota fiscal 239451, no que tange ao estoque final não há como saber quais as mercadorias o fisco utilizou para chegar ao determinado valor;
- i) No produto CARNE COXAO MOLE BOVINO, a diferença encontrada nas entradas é porque não foi considerada a nota fiscal nº 918 de devolução efetuada pelo cliente; no que se refere a saídas, a diferente encontrada é que parte do produto adquirido pela empresa é utilizado para produção de carne de sol coxão mole, fato ignorado pelo fiscal e, conforme relatório de produção, ocorre o fracionamento acondicionamento e nova embalagem, que resulta na saída o produto com nova nomenclatura, ressaltando que esse procedimento é feito de forma interna e já foi avaliado e ratificado em outras fiscalizações, as



- diferenças não são extas devido as perdas ou desperdícios que podem chegar a 10%;
- j) No produto CARNE CUPIM BOVINO, há duplicidade de contabilização de mercadorias, pois a nota fiscal nº 6 da empresa LUZIVAN BEZERRA DE ARAÚJO é igual a nota fiscal nº 253182 da autuada, ambas fazem referência a devolução da nota fiscal nº 252552, a nota fiscal 47187, apesar de emitida em final de 2015, só chegou a empresa em 01/2016, a nota fiscal nº 49741 não pode ser considerada nas entradas, pois o fornecedor fez a devolução da respectiva nota emitindo a nota de nº 19607, ainda se verifica o erro no levantamento fiscal que considerou como entradas as notas fiscais 79802 e 88451 referentes a aquisição de inseticidas mata cupim;
- k) Para o produto CARNE PATINHO BOVINO, a diferença encontrada se refere a nota fiscal nº 54314, emitida em 28/12/2015, mas que só chegou à empresa em 01/2016, assim, o fiscal teria considerado de forma errônea a entrada das mercadorias referentes a esta nota fiscal como sendo do exercício de 2015, o que corresponde a diferença encontrada nas entradas, quanto a diferença nas saídas, defende que o produto é adquirido e utilizado para produção de carne de sol patinho, fato ignorado pelo fiscal. Que a empresa adquire peças inteiras de coxão mole, patinho, coxão duro, embaladas à vácuo, e que são enviados a setores de fracionamento, salgamento, secagem e nova embalagem, resultando em carne de sol bovina, No procedimento interno, não há qualquer obrigação de emissão de nota fiscal, conforme Parecer 2014.01.05.00259, no processo 1769872014 4, da Gerência Executiva de Tributação do Estado da Paraíba, lista as requisições internas do procedimento de fracionamento que não foram consideradas pelo fiscal;
- l) Para o produto COXA DE FRANGO, quanto ao estoque inicial, o fiscal considerou o valor de 2020 kg em 2015, o que está de acordo com o que realmente existia no estoque na empresa, entretanto, quando do levantamento das entradas e saída, o fiscal considerou notas fiscais que não são de coxa de frango, mas sim de coxa/sobrecoxa, mercadoria que não foi considerada para o levantamento do estoque inicial e final. As notas fiscais números 1342, 3560, 13167, 225406, 225407, 225410, 232253, 232254, 240728, 507439, 510426, 875953 são de mercadorias coxa/sobrecoxa, portanto, sendo diversa da coxa de frango que o fisco utilizou no levantamento do estoque inicial;
- m) Para o produto COXÃO DURO BOVINO, a diferença encontrada se refere a nota fiscal nº 54314, emitida em 28/12/2015 pelo fornecedor de Tocantins, mas que só chegou à empresa em 01/2016, assim, o fiscal teria considerado de forma errônea a entrada das mercadorias referentes a esta nota fiscal como sendo do exercício de 2015, o que corresponde a diferença encontrada nas entradas. Quanto a diferença nas saídas, defende que o produto é adquirido e utilizado para produção



de carne de sol coxão duro, fato ignorado pelo fiscal. Que a empresa adquire peças inteiras de coxão mole, patinho, coxão duro, embaladas à vácuo, e que são enviados a setores de fracionamento, salgamento, secagem e nova embalagem, resultando em carne de sol bovina

- n) Para o produto CREME DE LEITE ITALAC, houve três equívocos, o fiscal não considerou como entrada em 2015 a nota fiscal nº 127669 emitida em 26/12/2014, cujo fornecedor é do Rio Grande do Sul, logo, a entrada só ocorreu no exercício de 2015, tendo sido lançada e devidamente contabilizada, a nota fiscal nº 3543, emitida em 12/2015, só deu entrada na empresa em 01/2016, logo, não deveria o fiscal ter considerado como entrada no exercício de 2015, houve a consideração em duplicidade de mercadoria devolvida com nota própria emitida pela autuada de nº 236433 e com nota emitida pela empresa MARIA INES BARRETO de nº 31 , ambas se referem a devolução da NF 235890;
- o) Quando ao produto FEIJÃO MACASSA, para o fisco foi dada a saída de 26 fardos, sem que houvesse entradas, ocorrendo, que a empresa teve a entrada de FEIJÃO MACASSA como FEIJÃO BRANCO de código 5483, através das notas fiscais de números 123935, 123949. Apresenta, às fls. 53, lista com todas as notas fiscais de saídas desconsideradas pelo fiscal do produto FEIJÃO BRANCO (MACASSA);
- p) Para o produto QUEIJO MUSSARELA há diferença encontrada no estoque inicial, pois o fisco considerou um produto vendido em gramas e quantificou como se fosse em quilos. A mercadoria QUEIJO MUSSARELA FATIADA 1X400G, no inventário de 2014, corresponde a 36 bandejas de 400g, portanto, deveria ter sido feita a transformação (36x0,4). A diferença no estoque é exatamente de 36 kg (que o fisco considerou) menos 14,4 kg (fazendo a transformação) que é igual a 21,6 kg. Nas entradas foram incluídas em duplicidade a mercadoria devolvida com a nota nº 14, emitida pela empresa ALDEMI VIEIRA DE SOUSA, exatamente igual a nota 211543 emitida pela autuada, ambas se referindo a devolução da nota fiscal de nº 210994. Nas saídas, o produto comprado em peça inteira é vendido fracionado, colocado em lanches, fato ignorado pelo fiscal, relacionando, às fls. 56, as aquisições internas para o procedimento de fracionamento e que não foram consideradas pelo fiscal;
- q) Para o produto QUEIJO PRATO, a diferença encontrada é de R\$ 0,08, valor irrisório que encontra amparo no princípio da bagatela para sua desconsideração;
- r) Alega que não houve uso indevido do crédito, nem entradas não contabilizadas;
- s) Não houve qualquer vantagem financeira, patrimonial, fiscal ou contábil por parte da empresa e não houve prejuízo ao Estado;



Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que que solicitou a realização de diligência para que o Autuante se pronunciasse quanto as divergências de quantidades das entradas, das saídas, dos estoques final e inicial que foram alegadas pela autuada, às fls. 34 a 57 dos autos, em relação a cada um dos produtos contestados.

Em resposta à solicitação, o autor do feito, apresentou Informação Fiscal (fl. 141 a 148), por meio da qual suscitou que:

- a) Produto “Arroz Branco 30 kg”: na elaboração do levantamento quantitativo foram utilizados os valores de estoque declarados pelo contribuinte em sua EFD, as notas fiscais apresentadas como do exercício anterior não esclarecem os custos do frete e seguro relacionado a entrega das mercadorias, de forma que a operação tem como característica free on board (FOB), portanto, foi considerada que na data da emissão da respectiva nota fiscal, as mercadorias são de propriedade da empresa, devendo contabilmente reconhecê-las em seus estoques, e serem declaradas na EFD, foi necessário aglutinar o produto em item único, abrangendo todas as marcas, em razão do contribuinte , eventualmente, promover a saídas sem contemplar a marca de forma específica;
- b) Produto “Arroz Parboilizado 30 kg”: as notas fiscais apresentadas como do exercício anterior não esclarecem os custos do frete e seguro relacionado a entrega das mercadorias, de forma que a operação tem como característica free on board (FOB), portanto, foi considerada que na data da emissão da respectiva nota fiscal, as mercadorias são de propriedade da empresa, devendo contabilmente reconhecê-las em seus estoques e serem declaradas na EFD, foi necessário aglutinar o produto em item único, abrangendo todas as marcas, em razão do contribuinte, eventualmente, promover a saídas sem contemplar a marca de forma específica;
- c) Produto “Carne Costela Bovina”: assiste razão a autuada quanto a nota fiscal que continha costela suína, tendo sido realizado um novo levantamento quantitativo, excluindo a referida nota fiscal, as notas fiscais de devolução foram objeto de análise do referido levantamento quantitativo exatamente para realizar a compensação e retirar da diferença apurada, foi necessário aglutinar o produto em item único, abrangendo todas as marcas, em razão do contribuinte, eventualmente, promover a saídas sem contemplar a marca de forma específica;
- d) Produto “Carne Coxão Mole Bovino”: quanto as notas fiscais de devolução, elas foram objeto de análise do referido levantamento quantitativo exatamente para realizar a compensação e retirar da diferença apurada, as notas fiscais apresentadas em trânsito não esclarecem os custos do frete e seguro relacionado a entrega das mercadorias, portanto, deve ser considerada a data de emissão da nota



fiscal , integrando o período sob a análise, quanto as saídas internas de coxão mole para produção de outro produto (carne de sol), na qual a defesa informa um perda/desperdício em torno de 10%, não foram encontradas as respectivas saídas internas na EFD do contribuinte para a suscitada produção, tampouco, foram encontradas as notas fiscais de saídas, relacionados as perdas/desperdícios do coxão mole relacionados a produção de carne de sol; foi necessário aglutinar o produto em item único, em razão do contribuinte, eventualmente, promover a saída do produto sem contemplar a marca de forma específica;

- e) Produto “Carne Cupim Bovino”: quanto as notas fiscais de devolução, elas foram objeto de análise do referido levantamento quantitativo exatamente para realizar a compensação e retirar da diferença apurada, assiste razão a autuada quanto a inclusão de notas fiscais relacionadas ao produto inseticida mata cupim, tendo sido excluídas no novo levantamento em anexo, foi necessário aglutinar o produto em item único, em razão do contribuinte, eventualmente, promover a saída do produto sem contemplar a marca de forma específica;
- f) Produto “Carne Patinho Bovino”: as notas fiscais apresentadas em trânsito não esclarecem os custos do frete e seguro relacionado a entrega das mercadorias, portanto, deve ser considerada a data de emissão da nota fiscal , integrando o período sob a análise, quanto as saídas internas para produção de outro produto (carne de sol), na qual a defesa informa um perda/desperdício em torno de 10%, não foram encontradas as respectivas saídas internas na EFD do contribuinte para a suscitada produção, tampouco, foram encontradas as notas fiscais de saídas relacionadas as perdas/desperdícios e a produção de carne de sol, foi necessário aglutinar o produto em item único, em razão do contribuinte, eventualmente, promover a saída do produto sem contemplar a marca de forma específica;
- g) Produto “Coxão de Frango”: foi realizado um novo levantamento aglutinando os produtos “coxa” e “sobrecoxa”, não tendo sido encontrado indícios de saídas de mercadorias sem emissão de nota fiscal, portanto, o item foi excluído;
- h) Produto “Coxão Duro Bovino”: as notas fiscais apresentadas em trânsito não esclarecem os custos do frete e seguro relacionado a entrega das mercadorias, portanto, deve ser considerada a data de emissão da nota fiscal , integrando o período sob a análise, quanto as saídas internas para produção de outro produto (carne de sol), na qual a defesa informa um perda/desperdício em torno de 10%, não foram encontradas as respectivas saídas internas na EFD do contribuinte para a suscitada produção, tampouco, foram encontradas as notas fiscais de saídas, relacionados as perdas/desperdícios do “coxão duro” relacionados a produção de carne de sol, foi necessário aglutinar o produto em item único, em razão do contribuinte, eventualmente,



- promover a saída do produto sem contemplar a marca de forma específica;
- i) Produto “Creme de Leite Italac”: as notas fiscais apresentadas em trânsito não esclarecem os custos do frete e seguro relacionado a entrega das mercadorias, portanto, deve ser considerada a data de emissão da nota fiscal, integrando o período sob a análise, as notas de devolução foram objeto de análise do referido levantamento quantitativo exatamente para realizar a compensação e retirar da diferença apurada;
 - j) Produto “Feijão Macassa”: embora a defesa alegue o equívoco em apurar o feijão branco em conjunto com o feijão macassa, pelo exemplo apresentado a denominação “feijão macassar branco” conduz a inferência que se trata de feijão macassa, o item genericamente apurado pelo levantamento quantitativo realizado;
 - k) Produto “Queijo Mussarela”: quanto as notas fiscais relacionadas as bandejas de queijo fatiado de 400 g, assiste razão ao contribuinte, e foram devidamente tratados e retirados dos estoques, entradas e saídas do levantamento quantitativo, reduzindo a diferença para o produto sob análise (documentos em anexo), as notas fiscais apresentadas em trânsito não esclarecem os custos do frete e seguro relacionado a entrega das mercadorias, portanto, deve ser considerada a data de emissão da nota fiscal , integrando o período sob a análise, não foram encontradas as notas fiscais de saídas, relacionados a perdas/desperdícios do “queijo mussarela”, foi necessário aglutinar o produto em item único, em razão do contribuinte, eventualmente, promover a saída do produto sem contemplar a marca de forma específica;
 - l) Produto “Queijo Prato”: não houve qualquer questionamento por parte do contribuinte, sendo mantida a diferença apurada no levantamento quantitativo;
 - m) Foi realizado um novo levantamento quantitativo, anexado às fls. 149-150, resultando em uma redução de base de cálculo para o valor total de R\$ 1.971.795,98 de saídas sem emissão de nota fiscal, resultando em um crédito tributário composto de ICMS e multa no montante de R\$ 670.410,63;
 - n) Anexado o CD, às fls. 151, constando demonstrativo das notas fiscais de entradas e saídas referentes aos produtos CARNE COSTELA BOVINA, CARNE CUPIM BOVINO, COXA E SOBRECOXA DE FRANGO, QUEIJO MUSSARELA.

Na sequência, os autos foram remetidos a Repartição Fiscal, conforme fls. 152-153, para que o Autuante prestasse novos esclarecimentos a respeito dos produtos ARROZ BRANCO 30KG, ARROZ PARBOILIZADO 30KG e anexasse aos autos demonstrativo detalhando as notas fiscais de entrada e as notas fiscais de saídas, com as



respetivas quantidades de mercadorias nela constantes, em relação aos produtos ARROZ BRANCO 30KG, ARROZ PARBOILIZADO 30KG, CARNE COXÃO MOLE BOVINO, CARNE PATINHO BOVINO, COXÃO DURO BOVINO, CREME DE LEITE, FEIJÃO MACASSA, QUEIJO PRATO.

Como resposta, o autuante apresentou nova informação fiscal por meio da qual afirmou:

- a) Que em relação ao Produto ARROZ BRANCO 30 KG foram considerados todos os produtos identificáveis como arroz branco, independente da marca, declarados em estoque no início e final do exercício financeiro fiscalizado de 2015, não foram considerados os códigos dos produtos atribuído pelo contribuinte, apenas a descrição do produto, considerando a nomenclatura informada “ARROZ” e “BC”, como arroz branco, por este motivo os produtos decorrentes dos códigos “617” e “618” atribuídos pelo contribuinte compõem o levantamento, a nota fiscal nº 238.034 foi considerada, inclusive, sendo realizado o devido abatimento das mercadorias que foram devolvidas, conforme alegado pela defesa;
- b) Em relação ao Produto ARROZ PARBOILIZADO 30 KG relata que integra o levantamento o arroz parboilizado normal e integral, sendo realizada a devida conciliação entre os produtos de forma indistinta, todos os produtos alegados foram considerados, a nota fiscal de nº 220.292-1 e a devolução nº 224.851-1 foram consideradas, anulando a operação, a nota fiscal nº 11 de emissão de EVANI BENTO DE OLIVEIRA não foi considerada porque se refere a mesma operação da nota fiscal nº 224.851-1, conforme se vê da análise das notas fiscais constantes às fls. 64 e 65 dos autos;
- c) Anexou mídia (CD/DVD) às fls. 158, contendo os arquivos com a lista de chaves das notas fiscais dos produtos solicitados na Diligência e DANFES das notas fiscais nº 224.851-1 e 220.292-1 às fls. 156 e 157.

Foi solicitada Diligência, às fls. 159, remetendo-se os autos à Repartição Preparadora para que a empresa Autuada fosse notificada dos documentos constantes às fls. 138 a 158 e para anexar documentos fiscais e livros fiscais a fim de comprovar as “saídas do produto para a produção de outro produto” e “as perdas e desperdícios de produção” como alegado em sua reclamação.

Após notificado, o contribuinte se manifestou no seguinte sentido:

- a) Que detalhou, nota a nota, os equívocos cometidos no levantamento fiscal, enquanto o fiscal autuante alegou de forma genérica que considerou todas as notas e que o frete é FOB ou que aglutinou os produtos, mas sem respaldo legal ou documental, havendo estoques iniciais e finais com quantidades totalmente divergentes da realizada, incluindo ou excluindo produtos indevidamente, não esclarecendo como chegou nos referidos valores;



- b) Em relação ao produto ARROZ BRANCO 30KG, alega que: a) embora o fiscal informe que foram utilizados para o levantamento quantitativo o estoque inicial declarado pelo contribuinte de 207 fardos em 2015, a própria EFD comprova que não é verdade, pois, separando todas as marcas de arroz branco de 30 kg existentes no inventário do contribuinte, são 829 fardos do produto e para chegar no valor encontrado pelo fiscal faz-se necessário desconsiderar o estoque do produto ARROZ TIO URBANO BEM. BC. L.F.T1 30X1KG, que o fiscal considerou no quantitativo das entradas e das saídas; b) na nota fiscal nº 238.034, referente a devolução de venda, constam 10 fardos de arroz caçarola e 10 fardos de arroz tio urbano, mas o Fisco considerou a entrada de 10 fardos; c) foram desconsideradas todas as devoluções de vendas referentes ao arroz tio urbano beneficiado BC das notas fiscais de números 551, 212553, 212554, 213202, 216633, 217545, 217805, 219085, 229403, 232501, 238034, 238097, 251328; d) devem ser computadas as notas fiscais no momento da efetiva entrada no estabelecimento; e) todas as saídas efetuadas pelo autuado são devidamente separados por código e descrição do produto com marca específica, comprovado por qualquer documento fiscal;
- c) Em relação ao produto ARROZ PARBOILIZADO 30KG, alega que: a) devem ser computadas as notas fiscais no momento da efetiva entrada no estabelecimento; b) o estoque inicial foi considerado de forma incorreta, um produto não identificável de quantidade “290” que não é arroz está fazendo parte da soma; c) o produto de código 1684 (ARROZ URBANO INTEGRAL PARB 1X10 KG), apesar de não ser de 30KG, foi considerado pelo fiscal como se fosse de 30 KG para contabilizar entradas e saídas do produto conforme notas fiscais de números 210229, 212554, 297814, 298158, 305239, 308974, 243174, 347965,; d) que o fiscal considerou a nota fiscal nº 11, emitida por AVANI BENTO DE OLIVEIRA; e) foram considerados 10 containers de arroz onde a emissão foi realizada em 2015, mas sua respectiva entrada só foi realizada em 2016, notas fiscais emitidas em 2014 e realizada a entrada em 2015 não foram consideradas; f) todas as saídas efetuadas pelo autuado são devidamente separados por código e descrição do produto com marca específica, comprovado por qualquer documento fiscal;
- d) Produto COXAO MOLE BOVINO, o contribuinte alega que: a) não fora considerada a nota fiscal 918 de devolução por cliente; b) devem ser computadas as notas fiscais no momento da efetiva entrada no estabelecimento; c) em relação aos desperdícios, a informação do Bloco K da EFD que trata das informações questionadas pelo fiscal só se tornaram obrigatórias a partir de 2017, não havendo que se falar em ausência de informação; d) conforme parecer da SEFAZ só deve ser emitida nota fiscal no momento da saída de mercadorias e não entre setores; e) todas as saídas efetuadas pelo autuado são devidamente



- separados por código e descrição do produto com marca específica, comprovado por qualquer documento fiscal;
- e) Produto CARNE CUPIM BOVINO, alega: a) erro no levantamento fiscal que considerou como entradas as notas fiscais 79802 e 88451 referentes a aquisição de inseticidas mata cupim, notas fiscais em duplicidade (a nota fiscal nº 6 da empresa Luzivan Bezerra de Araújo é igual a nota 253182 da autuada, ambas fazem referência a devolução da nota fiscal 252552), foram consideradas notas fiscais do exercício posterior (a nota fiscal 47187, emitida em final de 2015, só chegou a empresa em 01/2016), a nota fiscal 49741 não pode ser considerada nas entradas, pois o fornecedor fez a devolução da respectiva nota emitindo a nota de nº 19607, a nota fiscal de saída nº 232307 foi cancelada; c) todas as saídas efetuadas pelo autuado são devidamente separados por código e descrição do produto com marca específica, comprovado por qualquer documento fiscal;
- f) Produto CARNE PATINHO BOVINO, o contribuinte alega: a) devem ser computadas as notas fiscais no momento da efetiva entrada no estabelecimento; b) em relação aos desperdícios, a informação do Bloco K da EFD que trata das informações questionadas pelo fiscal só se tornaram obrigatórias a partir de 2017, não havendo que se falar em ausência de informação; c) conforme parecer da SEFAZ só deve ser emitida nota fiscal no momento da saída de mercadorias e não entre setores; d) todas as saídas efetuadas pelo autuado são devidamente separados por código e descrição do produto com marca específica, comprovado por qualquer documento fiscal; e) a diferença de entradas é referente a nota fiscal nº 54314, emitida em 28/12/2015, fornecedor de Tocantins, só chegando ao estabelecimento em janeiro/2016; f) as diferenças nas saídas decorre de parte do produto adquirido ser utilizado para produto de carne de sol patinho;
- g) Produto COXAO DURO BOVINO, o contribuinte alega: a) devem ser computadas as notas fiscais no momento da efetiva entrada no estabelecimento; b) em relação aos desperdícios, a informação do Bloco K da EFD que trata das informações questionadas pelo fiscal só se tornaram obrigatórias a partir de 2017, não havendo que se falar em ausência de informação; c) conforme parecer da SEFAZ só deve ser emitida nota fiscal no momento da saída de mercadorias e não entre setores; d) todas as saídas efetuadas pelo autuado são devidamente separados por código e descrição do produto com marca específica, comprovado por qualquer documento fiscal; e) a diferença de entradas é referente a nota fiscal nº 54314, emitida em 28/12/2015, fornecedor de Tocantins, só chegando ao estabelecimento em janeiro/2016; f) as diferenças nas saídas decorre de parte do produto adquirido ser utilizado para produto de carne de sol coxão duro;
- h) Para o Produto CREME DE LEITE ITALAC, alega que o fiscal não considerou como entrada em 2015 a nota fiscal nº 127669 emitida em



26/12/2014, cujo fornecedor é do Rio Grande do Sul, logo, a entrada só ocorreu no exercício de 2015, tendo sido lançada e devidamente contabilizada, a nota fiscal nº 3543, emitida em 12/2015, só deu entrada na empresa em 01/2016, logo, não deveria o fiscal ter considerado como entrada no exercício de 2015, houve a consideração em duplicidade de mercadoria devolvida com nota própria emitida pela autuada de nº 236433 e com nota emitida pela empresa MARIA INES BARRETO de nº 31, ambas se referem a devolução da NF 235890;

- i) Para o Produto FEIJAO MACASSA o fiscal não considerou a nota fiscal 233661 de devolução de clientes para o quantitativo de entradas, a nomenclatura da autuada de feijão “macassa” foi cadastrado como feijão branco de código 5483, através das notas fiscais de números 123935 e 123949 (cópias em anexo), sendo esse tipo de feijão conhecido como feijão branco;
- j) Em relação ao QUEIJO MUSSARELA, alega que: a) foi incluído em duplicidade mercadoria devolvida com nota própria e, posteriormente, o cliente emitiu um outra nota de devolução, onde a nota nº 1490 emitida por SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA é igual a nota 221.439 emitida pela autuada, ambas se referindo a nota de nº 221.049; b) devem ser computadas as notas fiscais no momento da efetiva entrada no estabelecimento; c) em relação aos desperdícios, a informação do Bloco K da EFD que trata das informações questionadas pelo fiscal só se tornaram obrigatórias a partir de 2017, não havendo que se falar em ausência de informação; d) conforme parecer da SEFAZ só deve ser emitida nota fiscal no momento da saída de mercadorias e não entre setores; e) todas as saídas efetuadas pelo autuado são devidamente separados por código e descrição do produto com marca específica, comprovado por qualquer documento fiscal;
- k) Em relação ao produto QUEIJO PRATO, a diferença encontrada é de R\$ 0,08, valor irrisório que encontra amparo no princípio da bagatela para sua desconsideração;
- l) Ao final, pugnou pelo reconhecimento da nulidade ou improcedente em virtude de todos os fatos alegados, subsidiariamente, a redução da penalidade imposta.

Ato contínuo, os autos retornaram à GEJUP, tendo a julgadora monocrática decidido pela parcial procedência da exigência fiscal, motivo pelo qual, em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Após tomar ciência da decisão singular o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, por meio do qual apontou que o auto de infração é improcedente e insubsistente, pois as provas e as circunstâncias que o caso apresenta não foram valorizadas adequadamente, destacando que:



- a) O levantamento foi realizado de forma totalmente equivocada, devendo sofrer os efeitos do inciso III do art. 14 da Lei do PAT, que estabelece que devem ser considerados nulos os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária;
- b) Que o procedimento não foi realizado de forma clara e precisa, dificultando o exercício de defesa do contribuinte, pois não foi possível identificar a irregularidade por ventura cometida;
- c) Produto COXÃO MOLE BOVINO, não foi considerada na entrada o documento fiscal nº 918 (carne coxão mole de sol salg kg), porém a venda do documento fiscal nº 229477, com a mesma descrição foi aceita, não sendo adicionado 98,83kg no valor total das entradas. Também foi considerada equivocadamente a nota fiscal nº 1304, emitida pelo cliente com descrição coxão mole, porém a venda através da nota fiscal nº 210306 se trate de carne de sol, ocasionando a retirada de 131kg das entradas. Foi considerado em duplicidade a devolução efetuada pelo documento fiscal nº 2063. Ao realizar o agrupamento com carne de sol coxão mole a fiscal considerou o adicional de apenas 1.375,19 kg, entretanto, deveria ser considerado a quantidade de 1.472,49 kg, conforme docs listados. Que as diferenças de saídas decorrem da utilização do produto para confecção de carne de sol coxão mole, aceita pela julgadora fiscal. Que a julgadora fiscal não acatou perca ou desperdício de 10%, mesmo se tratando de atividade empresarial com perda acentuada no setor de açougue e na transformação da carne de sol, que na secagem ocorre perca de água acentuada, reduzindo o peso; que não há prejuízo ao Estado, pois na transformação a quantidade de quebra/perca é incluída no valor da mercadoria. Que ao realizar agrupamento, faz-se necessário verificar a saída para produção interna da própria carne de sol coxão mole para transformação em outro produto, pois ele também é utilizado para feijoada, que, no caso, em 2015 foram utilizados 566,35 kg.
- d) Produto carne cupim bovino, há duplicidade de mercadoria devolvida, quando foi emitida nota fiscal própria e posteriormente o cliente emite outra nota que jamais chegou ao conhecimento da autuada, ex, doc, 06, da empresa Luzivan Bezerra de Araújo é idêntica à NF 253183, ambas referindo-se ao doc. 252552.
- e) Produto Carne Bovina Patinho, que as diferenças de saídas decorrem da utilização do produto para confecção de carne de sol patinho, aceita pela julgadora fiscal. Que a julgadora fiscal não acatou perca ou desperdício de 10%, mesmo se tratando de atividade empresarial com perda acentuada no setor de açougue e na transformação da carne de sol, que na secagem ocorre perca de água acentuada, reduzindo o peso; que não há prejuízo ao Estado, pois na transformação a quantidade de quebra/perca é incluída no valor da mercadoria. Que ao realizar agrupamento, faz-se necessário verificar a saída para produção interna



da própria carne de sol coxão mole para transformação em outro produto, pois ele também é utilizado para feijoadada, que, no caso, em 2015 foram utilizados 82 kg. Que foi considerada a venda da nota fiscal 232307, que foi cancelada, sendo indevidamente adicionada a quantia de 204,34 kg como venda. Que após a apresentação de diversos aspectos relacionados com o levantamento realizado, reconhece como devido o montante de 29,02 kg, com vl. Médio de R\$ 15,65.

- f) Produto Carne Bovina Coxão Duro, que as diferenças de saídas decorrem da utilização do produto para confecção de carne de sol patinho, aceita pela julgadora fiscal. Que a julgadora fiscal não acatou perca ou desperdício de 10%, mesmo se tratando de atividade empresarial com perda acentuada no setor de açougue e na transformação da carne de sol, que na secagem ocorre perca de água acentuada, reduzindo o peso; que não há prejuízo ao Estado, pois na transformação a quantidade de quebra/perca é incluída no valor da mercadoria. Que ao realizar agrupamento, faz-se necessário verificar a saída para produção interna da própria carne de sol coxão mole para transformação em outro produto, pois ele também é utilizado para feijoadada, que, no caso, em 2015 foram utilizados 35,99 kg.
- g) Produto Queijo Mussarela, que as diferenças de saídas decorrem do produto ser adquirido em peça inteira e depois ser fatiado (fracionado), vendido em bandejas, colocado em lanches, argumento aceito pela julgadora fiscal. Que a julgadora fiscal não realizou a junção do produto Duetto Mussarela Apresundado 1 x 400f, que consta dentre seu componentes muçarela, devendo ser incluído no estoque e nas entradas e nas saídas. Não foram consideradas as saídas para produção interna na quantidade de 1.099,62 kg, conforme tabela constante no recurso. Que após a apresentação de diversos aspectos relacionados com o levantamento realizado, reconhece como devido o montante de 2,65 kg, com vl. Médio de R\$ 15,36.
- h) Produto Queijo Prato, que a base de cálculo identificada corresponde a R\$ 0,008 (oito centavos), gerando um ICMS de R\$ 0,01, valor irrisório, que deve ser afastado pelo princípio da bagatela, pois sequer seria possível emitir uma guia de pagamento no valor cobrado;

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre a denúncia de vendas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, constatadas por meio de levantamento quantitativo em face do contribuinte DSA DISTRIBUIDORA SORRISO DE ALIMENTOS LTDA, já previamente qualificada nos autos.



O Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba há muito já pacificou o entendimento de que o levantamento quantitativo constitui técnica legítima de que se vale a fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, sobretudo na situação elencada nos autos, que indica a venda sem emissão de documento fiscal, uma vez confirmada a diminuição do estoque sem o correspondente cumprimento da obrigação acessória, conforme pode ser constatado por meio dos Acórdãos 216/2017 e 430/2018¹.

¹ Acórdão nº 216/2017

Processo nº 017.014.2013-9

Recursos HIE/VOL/CRF Nº 328/2014

1ª RECORRENTE:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

2ª RECORRENTE:J S TECIDOS LTDA.

1ª RECORRIDA:J S TECIDOS LTDA.

2ª RECORRIDA:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

PREPARADORA:RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA.

AUTUANTE(S):SILAS RIBEIRO TORRES / MAXWELL S. UMBUZEIRO.

RELATORA:CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA.

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO E TERMO COMPLEMENTAR PARCIALMENTE PROCEDENTES. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

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. No caso, o reexame fiscal do lançamento de ofício – auto infracional e Termo Complementar de Infração - efetuado mediante o deferimento da segunda diligência solicitada, no fito de corrigir equívocos perpetrados por ocasião do procedimento inaugural e da primeira diligência promoveu incremento no valor do ICMS, cujo lançamento tendente à complementação do crédito tributário original não tem cabimento, nesta instância “ad quem”, sob pena de violação ao duplo grau de jurisdição, o que impõe a esta relatoria ater-se aos limites da lide, quanto ao valor do imposto devido. Mantidos os ajustes na penalidade em virtude da aplicação de sanção menos severa prevista em lei posterior.

Acórdão 430/2018

PROCESSO Nº1677422013-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE-CABEDELO

Autuantes:FERNANDO ANTONIO CRUZ VIEGAS DA SILVA/JOSE JAIDIR DA SILVA

Relatora:CONSª GILVIA DANTAS MACEDO

NULIDADE - PRELIMINARES REJEITADAS - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS – VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS – DENÚNCIAS COMPROVADAS - MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Prejudicial de Decadência. Manutenção da regra matriz prevista pelo artigo 173, inciso I do CTN, para as acusações derivadas de falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas pretéritas de mercadorias



A sistemática adotada corresponde, portanto, a simples operação aritmética, que na esteira do posicionamento E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, “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”.

Nesse ponto, convém destacar que eventuais inconsistências materiais no levantamento podem contaminar o procedimento fiscal a ponto de ensejar a falta de certeza e liquidez do crédito tributário, sendo necessário, por tal motivo, avaliar com desvelo todo o transcurso processual, confirmando, portanto, se eventuais equívocos citados pela defesa foram superados por ocasião das diligências realizadas ou se tratam de erros insanáveis.

No caso em tela, a fiscalização afirmou que o levantamento foi realizado com base nas declarações fornecidas pelo contribuinte, utilizando como referência o exercício 2015, ou seja, a Auditoria, a partir do estoque inicial daquele ano, adicionou todas as entradas e deduziu as saídas para depois comparar o resultado com o seu estoque final da Empresa.

Por sua vez, o contribuinte, desde a impugnação, sustenta que o levantamento quantitativo foi realizado de forma “totalmente equivocada”, sem a indicação precisa dos seus fundamentos, situação que teria cerceado ao seu direito de defesa. Ademais, sustenta que a sucessão de erros na alocação dos valores indica a falta de seriedade no levantamento, situação que o obrigou a “tentar adivinhar” (sic) como foi realizado o procedimento e, por tal motivo, a acusação deveria ter sido, desde da origem, declarada nula, nos termos do inciso III do art. 14 da Lei do PAT².

Pois bem, rememorando o *iter procedimental*, destaca-se que a diligente julgadora monocrática, partindo do pressuposto de que caberia ao contribuinte comprovar “os erros na contagem ou nos itens considerados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos valores levados a efeito no quantitativo”, determinou a realização de duas diligências, sendo a primeira focada no encaminhamento dos autos ao autor do feito para que fosse apresentada manifestação quanto aos argumentos apresentados pelo contribuinte, em especial, em relação à ocorrência de erros nas quantidades levadas ao levantamento quantitativo, e a segunda, direcionada a esclarecimentos de pontos específicos do levantamento, em especial, quanto aos produtos Arroz Branco 30 kg, Arroz Parbolizado 30 kg, bem como que fosse disponibilizado demonstrativos detalhados das notas fiscais de entrada e de saída, com as respectivas quantidades de mercadorias nelas

em operações tributadas. Preliminar não acolhida. O levantamento quantitativo por espécie constitui uma técnica absolutamente legítima de que se vale a fiscalização na aferição da situação tributária do sujeito passivo. O lançamento indiciário decorrente do emprego dessa técnica de auditoria fiscal, elaborado com base nas informações prestadas pela própria autuada em seus arquivos magnéticos enviados à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, tem o efeito de transferir ao sujeito passivo, legítimo possuidor direto da documentação fiscal que lhe pertence, a responsabilidade da prova contrária e eficaz, tendente a elidir ou minimizar os efeitos do referido procedimento fiscal.

² III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;



constantes em relação aos produtos Arroz Branco 30 kg, Arroz Parbolizado 30 kg, Carne Coxão Mole Bovino, Carne Patinho Bovino, Coxão Duro Bovino, Creme de Leite, Feijão Macassar e Queijo Prato.

Como resultado da primeira diligência, a autoridade fiscal excluiu do lançamento os valores relacionados aos produtos “Coxão de Frango” e “Carne Costela Suína”; também ajustou o levantamento relativo ao produto “Carne Cupim Bovino” e apresentou argumentos quanto aos demais produtos, enfatizando que as notas fiscais apresentadas como do exercício anterior tratam de operação com característica free on board (FOB), portanto, foi considerado que na data da emissão da respectiva nota fiscal, as mercadorias são de propriedade da empresa, devendo contabilmente reconhecê-las em seus estoques; e que foi necessário aglutinar o produto em item único, abrangendo todas as marcas, em razão do contribuinte, eventualmente, promover a saídas sem contemplar a marca de forma específica.

Em relação à segunda diligência, a autoridade fiscal pontou, entre outros detalhes, que, em relação ao produto Arroz Branco 30 kg, foram considerados todos os produtos identificáveis como arroz branco, independente da marca; que não foram considerados os códigos dos produtos, apenas a sua descrição; ainda, em relação ao produto Arroz Parboilizado 30 kg, que integra o levantamento tanto o normal quanto o integral, sendo realizada a conciliação entre os produtos de forma indistinta.

Na vasta análise realizada pela julgadora monocrática, um ponto digno de nota se refere ao seguinte aspecto: não foi acatado o argumento apresentado pela fiscalização segundo o qual apenas por se tratar de frete FOB, conseqüentemente, deveria ser considerado que a partir da emissão da nota fiscal as mercadorias deveriam ser integrantes do estoque do contribuinte, pois o registro efetuado pelo contribuinte no SPED em mês posterior à emissão do documento fiscal foi aderente às consultas realizadas em relação ao registro de passagem de diversas notas fiscais.

Além desse fator, a instância prima, com base nos fundamentos e nas provas apresentadas pela autuada, efetuou diversos ajustes no lançamento, situação que ensejou a exclusão do crédito tributário em relação aos valores dos produtos Arroz Branco 30 kg, Arroz Parboilizado 30 kg, Creme de Leite Italac, Feijão Macassar, bem como, em relação aos demais produtos, a redução do crédito tributário para montante inferior a 5 % (cinco por cento) do valor original, ou seja, foi considerado devido o total de R\$ 46.895,46 (quarenta e seis mil, oitocentos e noventa e cinco reais e quarenta e seis centavos).

Pois bem, em relação ao produto “Carne Coxão Mole”, o contribuinte suscitou, além de questões relacionadas com documentos fiscais específicos, que as diferenças de saídas decorrem da utilização do produto para confecção de carne de sol coxão mole, situação que enseja desperdício aproximado de 10%, pois no exercício da atividade empresarial há perda acentuada no setor de açougue e na transformação da carne de sol, sendo a quebra/perca incluída no valor da mercadoria.

A diligente julgadora asseverou que:

Contudo, apesar dos relatórios de produção anexados aos autos pela autuada não se revestirem das formalidades a fim de comprovar as quantidades das efetivas saídas de carne bovina para produção de carne de sol, após a análise das operações de compra da autuada, ao longo do



exercício de 2015, não se vislumbra entradas por compra de carne de sol coxão mole bovino, as notas de entrada de carne de sol coxão mole, quando existentes, correspondem a notas fiscais de devolução de venda anteriormente efetuada pela autuada. Entretanto, muito embora a autuada não tenha apresentado o livro de controle de produção ou emitido notas fiscais de saídas do estoque dos cortes de carne aqui referidos para produção de carne de sol, entendo que as vendas de carne de sol, com emissão de notas fiscais com a devida descrição do produto, especificando se tratar de carne de sol coxão mole, devem ser consideradas como saídas do corte específico de carne bovina, a fim de se apurar um crédito líquido e certo, quando da aplicação do levantamento quantitativo de mercadorias, já que a utilização da técnica não pode ignorar as características de cada estabelecimento.

Saliente-se que a necessidade de “ajustes”, “agrupamentos de produtos”, pode ser realizado, sobretudo, se tais ajustes são feitos, antes de tudo, sem causar prejuízos ao Contribuinte e até mesmo em seu favor a fim de se evitar a ocorrência de “falsas” entradas/saídas desacobertadas, tornando os resultados obtidos consentâneos com a realidade da empresa e a legislação tributária.

Desta forma, diante da alegação da autuada de que parte da aquisição de carne bovina coxão mole teve saída como carne de sol, fato constatado com a emissão de notas fiscais de venda do produto, procedi a análise dos valores de estoques existentes de carne de sol no exercício de 2015, as entradas e saídas, conforme demonstrativo juntado às fls. 306 a 349 (frente/verso), a fim de agrupar e considerá-los no levantamento quantitativo, chegando-se aos seguintes resultados:

ITEM	EI	ENTRADAS	EF	SAÍDAS
CARNE DE SOL COXÃO MOLE	948,135	1.375,19	721,512	70.261,77

Portanto, conforme exposto, entendo que os valores de estoque inicial, final, entradas e saídas da carne bovina corte coxão mole, agrupando-se o item carne de sol coxão mole, devem corresponder a:

ESTOQUE INICIAL = 15.393,65 + 948,13 = 16.341,79

ENTRADAS = 233.990,92 + 1.375,19 = 235.366,11.

ESTOQUE FINAL = 13.169,00 + 721,51 = 13.890,51

SAÍDAS = 160.720,01 + 70.261,77 = 230.981,78

Tal procedimento foi replicado em relação aos produtos “Carne Bovina Patinho”, “Carne Bovina Coxão Duro” e, guardadas as suas peculiaridades, em relação ao “Queijo Mussarela”³.

³ Contudo, apesar dos relatórios de produção não se revestirem das formalidades a fim de comprovar as quantidades das efetivas saídas do item queijo e a autuada não tenha apresentado o livro de controle de produção ou emitido notas fiscais de saídas do estoque para produção interna, entendo que as saídas de QUEIJO MUSSARELA EM BANDEJAS DE 400 GRAMAS, com emissão de notas fiscais com a devida descrição do produto, devem ser consideradas como saídas de queijo mussarela, a fim de se apurar um crédito líquido e certo, quando da aplicação do levantamento quantitativo de mercadorias, já que a utilização da técnica não pode ignorar as características de cada estabelecimento.

Saliente-se que a necessidade de “ajustes”, “agrupamentos de produtos”, pode ser realizado, sobretudo, se tais ajustes são feitos, antes de tudo, em favor do Contribuinte, para se evitar a ocorrência de “falsas” entradas/saídas desacobertadas, tornando os resultados obtidos consentâneos com a realidade da empresa e a legislação tributária.

Desta forma, diante da alegação da autuada de que parte da aquisição de queijo comprado em quilos são vendidos em bandejas de 400 gramas, procedi a análise dos valores de estoques, as entradas e saídas



Com a devida vênia ao entendimento da julgadora monocrática, apesar de suas manifestações indicarem que em todo o percurso processual houve a busca incessante pela busca verdade material, no entender dessa relatoria, da própria narrativa da decisão é possível constatar que os “ajustes” apresentados extrapolaram a superação de “equivocos na alocação dos itens selecionados”, demonstrando, na verdade, de caracterização de inconsistências materiais no levantamento.

Assim, deve ser acatada a manifestação recursal, no sentido de que o procedimento não foi realizado de forma precisa, dificultando o exercício do direito de defesa pois, no caso, houve dificuldade por parte da administração na demonstração efetiva da irregularidade, sendo relevante destacar que nem com a participação da fiscalização em duas fases processuais distintas (duas diligências), fato que pode ser perfeitamente viável para a delimitação precisa da relação obrigacional tributária, foi possível atribuir o grau de certeza e liquidez exigido ao crédito tributário.

Assim, restou configurado não apenas um vício no lançamento, mas a determinação de matéria tributável incompleta, pois da forma como a autoridade fiscal apresentou a infração, verifica-se uma violação quanto a um elemento essencial do lançamento, situação que contamina a constituição do crédito tributário de forma irremediável, consoante inteligência do art. 142, do Codex Tributário, em outras palavras, houve violação quanto à determinação da matéria tributável.

Diante do exposto, entendo que deveria ser reconhecida a improcedência do lançamento pela falta de certeza e liquidez do crédito tributário, porém, considerando que o contribuinte efetuou recolhimento de R\$ 134,61 (cento e trinta e quatro reais e sessenta e um centavos) de ICMS e mesmo valor de multa, tal montante deve ser considerado procedente e extinto pelo pagamento.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento do segundo, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002059/2020-21, lavrado em 03 de dezembro de 2020 contra a empresa DSA DISTRIBUIDORA SORRISO DE ALIMENTOS LTDA, inscrição estadual nº 16.150.231-8, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 269,22 (duzentos e sessenta e nove reais e vinte e dois centavos), sendo R\$ 134,61 (cento e trinta e quatro reais e sessenta e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, todos do RICMS/PB,

existentes para este item, conforme demonstrativo anexado às fls. 350 a 351 (frente e verso), a fim de agrupar e considerá-los no levantamento quantitativo, chegando-se aos seguintes resultados:

ITEM	EI KG	ENTRADAS KG	EF KG	SAÍDAS KG
QUEIJO MUSSARELA FATIADA1X400G	14,4	16	0	222



aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; e R\$ 134,61 (cento e trinta e quatro reais e sessenta e um centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 985,112,50 (novecentos e oitenta e cinco mil, cento e doze reais e cinquenta centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de setembro de 2024.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator