

**A. I. N°** - 274068.0014/13-0  
**AUTUADO** - ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI  
**AUTUANTE** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 10/03/2014

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0041-03/14**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DO RESPECTIVO DOCUMENTO FISCAL. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração não elidida. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A MARGEM DO VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Itens mantidos sem qualquer alteração. Infrações caracterizadas. Negado pedido de diligência. Não acatada preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 25/09/2013, exige crédito tributário no valor de R\$36.629,56, em razão das seguintes irregularidades:

01 – Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2009, no valor de R\$18.169,50, acrescido da multa de 70%;

02 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter dado entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, desacompanhadas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, no valor de R\$15.477,10, acrescido da multa de 70%;

03 – falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada em função do valor acrescido de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, no valor de R\$2.982,96, acrescido de multa de 60%;

O autuado impugna o lançamento fls.924/927, através de advogado, procuração fl. 934. Transcreve as infrações que lhe foram imputadas. Inicialmente, requer que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração.

Afirma que de inopino, deve ser afastada a "tripla" exigência, sobre idênticos "fatos geradores", ainda mais quando presumidos, pois sobre os mesmos produtos e períodos, a título de omissões de saídas e entradas (presunção de omissão de receita), ICMS, por três vertentes: omissão de saídas; responsabilidade solidária, pela aquisição sem documentação fiscal; responsabilidade solidária, relativa à MVA.

Diz que, se não fossem as circunstâncias especiais que interferiram na apuração, não existiria base legal para as cobranças dos itens 02 e 03, dependentes que se encontram para o nascimento das obrigações da originária exigência sobre as entradas que teriam sido omitidas. Menciona que no caso em tela, a autuação contraria a Portaria 445, na medida em que o procedimento fiscal, tendo encontrado suposto valor maior, referente às omissões de saídas, não poderia, como não o fez, sequer, cobrar por omissão de entradas. E se não existe exigência por omissão de entradas, não se pode admitir o reflexo desse fato inexistente na responsabilidade solidária.

Assevera que, ainda que, juridicamente, fosse possível se cobrar obrigação decorrente sem aquela da qual se decorre o direito, os itens 02 e 03 caracterizam o "bis in idem", na medida em que a cobrança por "responsabilidade solidária", em tese, agrega a MVA. Contudo, como as duas questões estão atreladas a "omissão de entradas", que no caso foi absorvida pela "omissão de saídas", tais itens são ilegais e, por via conexa, ineficazes.

Aduz que já o item 01, isolado no contexto legal da autuação, também não procede. Em primeiro lugar, porque foram incluídos na auditoria diversos produtos que não são adquiridos na sua forma final, sendo produzidos no estabelecimento autuado a partir das entradas de matérias primas, classificadas em códigos diversos. Isso se aplica aos produtos cachorro quente, bolos (tapioca, carimã e aipim), pizzas Atakarejo, pudim Atakarejo e tortas salgadas Atakarejo (limão, camarão e frango), todos fabricados no estabelecimento autuado, não se podendo falar, por exemplo, em "compras" dos mesmos (e sim dos insumos), afetando toda a apuração correspondente.

Aduz que a Autuante inseriu no levantamento quantitativo uma série de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, que foram "pinçados" para a irregular base de cálculos dos itens 02 e 03. No que tange a omissão de saídas, feitas as exclusões de "produtos de fabricação própria", o débito seria, no máximo, de R\$ 10.709,08, de acordo com a demonstração que anexa.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos e, se necessário, revisão fiscal, ficando toda a documentação entendida como necessária à disposição do Fisco, pede que o AI seja julgado procedente em parte, com a condenação limitada ao valor de R\$ 10.709,08, pertinente ao item 01.

A autuante produz a informação fiscal fls. 942/948. Diz que o contribuinte em lide foi flagrado no cometimento das irregularidades que reproduz.

Aduz que de acordo com o inciso II, do parágrafo 1º, do art. 10, do Decreto nº 7.629/99 (RPAF), a petição deverá ser indeferida de plano pela autoridade ou órgão a que se dirigir se assinada por pessoa sem legitimidade. Diz que a petição será considerada viciada de ilegitimidade de parte,

quando assinada por pessoa sem capacidade ou competência legal para fazê-lo, inclusive em caso de ausência de legítimo interesse ou de ilegalidade da representação.

Registra que o referido auto de infração foi lavrado contra ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA, CNPJ: 73.849.952/0001-58, IE: 038.971.309. A procuração, folha 109, foi concedida para o CNPJ: 73.849.952/0002-39, IE: 75.257.935, portanto o procurador não recebeu poderes para impugnar auto do CNPJ: 73.849.952/0001-58, IE: 038.971.309. Logo, a defesa foi assinada por pessoa sem competência legal e a petição deve ser indeferida.

Diz que as razões de defesa se concentram nos seguintes argumentos: a) tripla exigência sobre idênticos fatos geradores; b) não existe base legal para as cobranças dos itens 02 e 03; c) quando cobrada a omissão de saída não deve ser cobrada a omissão de entrada; d) "bis in idem", na medida em que a cobrança por "responsabilidade solidária", em tese, agrega a MVA; e) foram incluídos produtos que não são adquiridos na sua forma final.

Menciona que segundo a impugnante houve tripla exigência sobre idênticos fatos geradores. Explica que o AI cobra sobre os mesmos produtos e períodos, a título de omissões de saídas e entradas (presunção de omissão de receita), ICMS, por três vertentes: omissão de saídas; responsabilidade solidária, pela aquisição sem documentação fiscal; responsabilidade solidária, relativa à MVA.

Assevera que a tese da impugnante não está correta, porque a infração 1 só cobra as omissões de saída, enquanto a infração 2 é referente a omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cobrando o ICMS de responsabilidade solidária e a infração 3 é relativa a omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária cobrando o ICMS próprio. Portanto são 3 situações diferentes.

Esclarece que os itens da infração 1 não estão sendo cobrados nas infrações 2 e 3, como pode ser observado no ANEXO 1 (folhas 53 e 54), que cobra a infração 1. Na coluna S os valores para omissão de entrada estão zerados. O imposto reclamado na infração 2 está sendo abatido da infração 3. Portanto, não houve cobrança sobre fatos idênticos.

Sobre a alegação da defendente de que não há base legal para as cobranças dos itens 02 e 03, sustenta que não procede. Esclarece que de acordo com os itens "a" e "b" do inciso I do art. 10 da Portaria 445/98, no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária 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); 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, previsto no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma anterior, a título de crédito fiscal (RICMS/97, art. 353, II). Portanto, os procedimentos das infrações 1, 2 e 3 estão amparados pela legislação.

Afirma que a impugnante argui que a autuação contraria a Portaria 445/98, na medida em que o procedimento fiscal, tendo encontrado suposto valor maior, referente às omissões de saídas, não poderia, como não o fez, sequer, cobrar por omissão de entradas. E se não existe exigência por omissão de entradas, não se pode admitir o reflexo desse fato inexistente na responsabilidade solidária. A omissão de entradas foi absorvida pela omissão de saídas.

Esclarece que na realidade não houve desobediência a Portaria 445/98, pois o fato do valor da omissão de saídas, ser maior do que o da omissão de entradas enseja a cobrança do imposto relativo às operações de saídas omitidas, não implicando na exclusão da obrigatoriedade do inciso II do art. 353 do RICMS/97. Tanto que o art. 10 da citada Portaria, determina que no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária deve ser exigido o pagamento tanto do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de

responsável solidário, como de imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Afirma que de acordo com a defendente houve "bis in idem", na medida em que a cobrança por "responsabilidade solidária", em tese, agrega a MVA. Sustenta que isso não é correto, pois no cálculo da responsabilidade solidária não foi aplicado o MVA, conforme anexo "ICMS normal por solidariedade - saída sem tributação - mercadorias st - anexo 7", folha 120.

Assevera que como já demonstrado anteriormente não houve "bis in idem". Explica que são 3 fatos geradores distintos: 1) operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais caracterizadas pela omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques; 2) imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (inciso V do art. 39 do RICMS/97 e art. 10, inciso I, "a" da Portaria 445/98); e, 3) imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo (inciso II do art. 353 do RICMS/97 e art. 10, inciso I, "b" da portaria 445/98). Os itens cobrados na infração 1 não são os mesmos das infrações 2 e 3. O valor da infração 2 foi abatido na infração 3.

Sobre a alegação da impugnante de que foram incluídos diversos produtos que não são adquiridos na sua forma final, sendo produzidos no estabelecimento autuado a partir das entradas de matérias primas, classificadas em códigos diversos, esclarece que se refere aos seguintes produtos: cachorro quente, bolos (tapioca, carimã e aipim), pizzas Atakarejo, pudim Atakarejo e tortas salgadas Atakarejo (limão, camarão e frango), portanto não se pode falar, por exemplo, em "compras" dos mesmos (e sim dos insumos).

Frisa que o argumento de que esses produtos afetam toda a apuração não procede, pois de acordo como o anexo "Demonstrativo de Nota Fiscal de Entrada" - Anexo 3, fls. 56 a 81, esses produtos deram entrada no estabelecimento através dos CFOP 1.926 - lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação e 1.202 - devolução de venda de mercadoria. Diz que dessa forma é possível fazer o levantamento quantitativo de estoque desses produtos, pois mesmo se tratando de itens produzidos pelo estabelecimento, a alegação não faz sentido, já que não está sendo cobrada omissão de entrada para esses itens e sim omissão de saída.

Aduz que a defendente alega ainda, que a autuação inseriu no levantamento quantitativo uma série de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, que foram "pinçados" para a irregular base de cálculos dos itens 02 e 03. Explica que a alegação está equivocada, porque como as infrações 02 e 03 se referem a substituição tributária, é claro que são compostas por itens que estão sujeito ao regime de substituição tributária. Ratifica as infrações 1, 2 e 3. Requer a procedência da autuação.

Consta às fls. 952/953 dos autos, extrato do SIGAT/SICRED com pagamento parcial do auto de infração, referente às parcelas reconhecidas pelo autuado.

O contribuinte volta a se manifestar no presente PAF, fl. 959. Diz que por erro de digitação, foi equivocadamente informado o CNPJ: 73.849.952/0002-39, IE: 72.567.935, pertencente a outra filial da empresa. Solicita regularização do equívoco e a correção no sistema de dados da SEFAZ, passando a constar o número correto do CNPJ e Inscrição estadual no SIPRO: 73.849.952/0001-58 e IE: 038.971.309, respectivamente. Apensa nova procuração fl.956.

## VOTO

No presente lançamento está sendo exigido crédito tributário em decorrência de 03(três) infrações, já devidamente relatadas.

A autuante suscita nulidade por vício de legitimidade, considerando que o auto de infração foi lavrado contra ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA, CNPJ: 73.849.952/0001-58, IE: 038.971.309, e a procuração, folha 109, foi concedida para o CNPJ:

73.849.952/0002-39, IE: 75.257.935, portanto o procurador não recebeu poderes para impugnar auto do CNPJ: 73.849.952/0001-58, IE: 038.971.309.

Considero superada a questão preliminar suscitada, visto que consta à fl. 956, nova procuração, corrigindo o erro apontado, que de acordo com o patrono da autuada, ocorreu por erro de digitação.

Os autos estão devidamente instruídos. Não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico. Os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte desta julgadora, para decisão da lide. Indefiro, portanto, o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, II, "a" do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/99.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher o ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, infração 01; falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter dado entrada em mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documentação fiscal, infração 02 e falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada em função do valor acrescido de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, infração 03, tudo apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, no exercício de 2009.

Nas razões defensivas, o primeiro ponto tratado pelo impugnante é de que houve tripla exigência sobre idênticos fatos geradores, posto que sobre os mesmos produtos e períodos, a título de omissões de saídas e entradas (presunção de omissão de receita), foi cobrado o ICMS, por três vertentes: omissão de saídas, responsabilidade solidária e imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, acrescido da MVA.

Compulsando os autos vejo não assistir razão ao autuado. Pode-se observar no anexo 1, fls.53/54 que os itens da infração 1 que resultaram em omissões de saídas, não estão sendo cobrados nas infrações 2 e 3. Na coluna específica para a cobrança das infrações 02 e 03, só estão relacionadas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária que resultaram em omissões de entradas. O imposto reclamado na infração 02 está sendo abatido da infração 3. Portanto, não houve cobrança sobre fatos idênticos.

O segundo ponto tratado pelo defendente é de que não existe base legal para as cobranças dos itens 02 e 03 do auto de infração, pois conforme seu entendimento, quando cobrada a omissão de saídas, não deveria ser cobrada a omissão de entradas. Além disso, teria ocorrido o fenômeno jurídico tributário do "bis in idem", na medida em que a cobrança por "responsabilidade solidária", em tese, agregaria a MVA. Alega ainda, que a Autuante inseriu no levantamento quantitativo uma série de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, que foram "pinçados" para a irregular base de cálculos dos itens 02 e 03.

A respeito desses argumentos, observo que o autuado labora em equívocos. Pela descrição dos fatos, enquadramento legal e levantamento fiscal que deram suporte às infrações, não resta a menor dúvida de que o lançamento fiscal limitou-se à cobrança do valor apurado de maior expressão monetária – a omissão de saídas tributáveis, exclusivamente sobre mercadorias com tributação normal, estampada na infração 01. Ocorre que também se constatou omissões de

entradas, apuradas através de levantamento quantitativo de estoques, referente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Vale ressaltar que as infrações 02 e 03 e os respectivos valores apurados estão conforme discriminação a seguir:

- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 02), conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda se encontravam em estoque (Infração 03), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98 e inciso II do art. 353 do RICMS/97.

Portanto, o procedimento da autuante na apuração das irregularidades apontadas no auto de infração, encontra-se em absoluta consonância com a legislação que rege a matéria em discussão, inexistindo qualquer dúvida a respeito do acerto e regularidade da autuação.

O terceiro ponto arguido pelo autuado é de que na infração 01 foram incluídos diversos produtos que não são adquiridos na sua forma final, sendo produzidos no estabelecimento autuado a partir das entradas de matérias primas, classificadas em códigos diversos. Isso se aplicaria aos produtos cachorro quente, bolos (tapioca, carimã e aipim), pizzas Atakarejo, pudim Atakarejo e tortas salgadas Atakarejo (limão, camarão e frango), todos fabricados no estabelecimento autuado, não se podendo falar, por exemplo, em "compras" dos mesmos (e sim dos insumos), afetando toda a apuração correspondente.

Na informação fiscal, a autuante esclareceu que de acordo como o anexo “Demonstrativo de Nota Fiscal de Entrada” - Anexo 3, fls. 56 a 81, esses produtos deram entrada no estabelecimento através dos CFOP 1.926 - lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação e 1.202 - devolução de venda de mercadoria. Disse que dessa forma, foi possível fazer o levantamento quantitativo de estoque desses produtos, e que mesmo se tratando de itens produzidos pelo estabelecimento, a alegação não faz sentido, já que não está sendo cobrada omissão de entrada e sim omissão de saída.

Acolho o entendimento da autuante, considerando que conforme descrição do procedimento levado a efeito para contagem física daqueles produtos, apurou-se omissão de saídas, não havendo qualquer repercussão nestas operações, o fato de serem produzidas pelo próprio autuado. Analisando os demonstrativos, fls.56\81, verifico que o contribuinte registrou as entradas dos citados produtos, porém não apresentou nota ou cupom fiscal de saídas referentes aos mesmos. Como não havia registro no livro de Inventário destas mercadorias, caracterizada está a omissão de saídas.

Assim, como o autuado não se desincumbiu de trazer aos autos provas capazes de elidir as acusações que lhe foram imputadas, entendo que as infrações 01, 02 e 03 restaram devidamente caracterizadas.

Quanto ao pedido do impugnante para que as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente em nome de seu procurador legalmente constituído, ressalto que nada obsta o atendimento de seu pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes a este processo, para o endereço apontado. Observo, contudo, que o não atendimento da solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência de atos dos processos ao contribuinte, estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0014/13-0**, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.629,56**, acrescido das multas de 70% sobre R\$33.646,60 e 60% sobre R\$2.982,96, previstas no inciso III e alínea "d" inciso II do art. 42 da Lei 7014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2014.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR