

PROCESSO - A. I. Nº 281082.3001/16-3  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S/A.  
RECORRIDOS - BRASKEM S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS E OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0108-04/17  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05/10/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0204-11/18

**EMENTA.** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Após saneamento do PAF as maiores omissões recaíram sobre as omissões de entradas. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 4ª JJF ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento, lavrado em 30/09/2016, exige ICMS no valor total de R\$258.189,04 em razão da falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Exercício de 2015. Multa de 100%.

Após a devida instrução processual, a referida Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência em Parte pelos seguintes fundamentos abaixo expostos:

### VOTO

*A empresa requer, quando de sua impugnação inicial, a revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito, diante dos equívocos, que enumerou, cometidos pelo autuante quando da auditoria do levantamento quantitativo dos estoques em exercício fechado que contemplou **produtos acabados**, ou seja, os produtos que foram fabricados pela empresa.*

*Na informação fiscal, o autuante acatou todos os argumentos claramente expressos pelo defendente, a exceção daquele referente ao produto Polipropileno Homopolímero, código “H 503HS PL14”, já que não restou comprovado que a mudança de sua embalagem teve impacto na auditoria do levantamento quantitativo.*

*Com o saneamento realizado, a empresa o acata, requerendo, inclusive, a homologação desta revisão. No entanto, e em seguida a tal pedido, diz que: “Frente ao princípio da verdade material, requer a juntada posterior de outros documentos comprobatórios de equívocos cometidos pela fiscalização na movimentação do estoque, no curso de presente feito, seja em relação a omissão de entradas ou de saídas”. Ou seja, deixa em stand by futuros pedidos que poderão ser, ou não, solicitados. Observa-se que até o presente momento não consta nos autos qualquer solicitação ou documentação a este respeito.*

*Sobre tal matéria pontuo que é cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99), solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a*

*produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito. Afora tais considerações, reza o art. 147, I que deve ser indeferido o pedido de diligência fiscal quando: a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

*Além de tudo acima explicitado, ainda, determina o RPAF/BA:*

**Art. 123.** *É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.*

*[...]*

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

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

**Art. 142.** *A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

**Art. 143.** *A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Caberia, portanto, ao impugnante apresentar, especificadamente e não de forma genérica, a exemplo: “nas indústrias químicas e petroquímicas as dificuldades de se efetuar um levantamento desta natureza são superlativas, especialmente por envolver produtos finais industrializados e que se apresentam em estado líquido ou gasoso”, o erro cometido no levantamento fiscal, inclusive para que esta JJF pudesse, caso necessário, demandar diligência por fiscal estranho ao feito, ressaltando, neste momento, a total anuência do impugnante com os valores apresentados pelo autuante e a sua consequente aceitação do argumento do fiscal autuante em relação ao produto Polipropileno Homopolímero, código “H 503HS PL14”.*

*Diante de tudo exposto, entendo não haver motivação para que esta 4º JJF possa deferir a interferência de terceiros na lide.*

*No mérito, a presente autuação trata da falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2015.*

*Após saneamento dos autos, realizada pelo próprio autuante e com todas as provas apresentadas pela defesa, restou configurada a seguinte situação:*

- ICMS em relação às omissões de entradas - R\$34.044,46.*
- ICMS em relação às omissões de saídas apuradas – R\$71.210,24.*

*Diante desta situação, se estabeleceu a seguinte lide. O impugnante confessa ser devedor, apenas, do valor de R\$34.044,46 e o autuante entende que o valor do ICMS a ser exigido é de R\$71.210,24.*

*No caso presente, razão assiste ao autuante.*

*O autuante apurou omissões de entradas e saídas de mercadorias. Nesta situação, determina a norma de que sendo ela constatada, deve ser levado em consideração o valor de maior expressão monetária, já que o fato diz respeito, exclusivamente, às omissões de saídas de mercadorias. Ou seja, quando às maiores omissões detectadas foram de saídas de mercadorias tributadas, a diferença foi encontrada no próprio exercício fiscalizado e sobre aquelas próprias mercadorias que compuseram o levantamento fiscal. Quando as maiores omissões forem de entradas de mercadorias, a Lei nº 7.014/96 no seu art. 4º, § 4º determina a presunção de saídas anteriores (não se conhece qual ou quais mercadorias, nem tampouco quando deram saídas) sem os respectivos documentos fiscais, invertendo o ônus da prova ao contribuinte. E esta situação se dá pelo fato de que a maior omissão absorve aquela de menor expressão monetária, pois na primeira a segunda resta contida.*

*Em suma, as duas situações possuem a mesma natureza, tendo o mesmo fato gerador (saídas sem emissão de documento fiscal) com resultados econômicos homogêneos e decorrentes do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.*

*É por tal motivo que a norma legal, através da Portaria nº 455/98, determina:*

**Art. 12.** *Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores*

desta Portaria.

*Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:*

*I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, “a”, e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;*

*II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:*

*a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º);*

*b) a base de cálculo é o valor da omissão de entradas, por ser maior do que o valor da omissão de saídas, considerando-se este incluído no valor a ser tributado (RICMS/97, art. 60, § 1º);*

*c) para efeitos de determinação da base de cálculo de que cuida a alínea anterior, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);*

*Por tudo ora exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$71.210,24.*

Nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de Ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Irresignado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação da decisão de piso pelos seguintes argumentos:

Inicialmente informa a tempestividade da peça recursal.

Após tecer um breve relato dos fatos, passa a discorrer sobre as razões de recurso.

Informa que o autuante alega a existência de omissão de saída de 49.500 Kg relativa ao produto H 502HC PL14, a qual merece ser revista por ocasião do presente julgamento em 2ª Instância administrativa.

Aponta a recorrente que tal omissão se deu porque o autuante não considerou as notas fiscais de saída 2747 e 2842 no Anexo “OMISSÃO DE SAÍDAS NF DE SAÍDAS”, distorcendo a movimentação de estoque do produto de exercício fiscalizado, conforme demonstrativo anexo (fl. 100).

Para comprovar suas alegações, a recorrente anexou as Notas Fiscais nºs 2747 e 2842, bem como os respectivos conhecimentos de transporte (DACTE), além da evidência do lançamento no livro Registro de Saídas.

Assim, requer seja revista a autuação de omissão de saída do produto “H 502HC PL14”, nos termos da documentação de suporte apresentada, retificando o equívoco na movimentação de estoque por parte do autuante.

Quanto ao Recurso de Ofício, salienta que deve ser negado provimento, tendo em vista que a redução ocorreu pelo próprio autuante, em sede de informação fiscal, em relação aos produtos com código ‘H 501HC PL14’. ‘H 125 BR25’, ‘CP 442XP PL14’, ‘CP 741 PL14’, ‘H 216 PL14’, ‘H 103 PL14’, ‘HS5608 BR 25’ E ‘BS002W BR25’, com base nas provas documentais acostadas.

Ademais, informa que, em razão do valor de alçada, deve ser julgado o Recurso de Ofício em relação a redução da omissão de entrada de R\$258.189,04 para R\$34.044,46, promovida pela JJF.

## VOTO

Trata o presente Auto de Infração de falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas

anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2015).

O Recurso do Ofício ora em análise foi originado pela redução do valor histórico do Auto de Infração de R\$258.189,04 para R\$71.210,24, pelo próprio autuante, uma vez que a recorrente apresentou notas fiscais de entradas que não haviam sido escrituradas na Escrituração Fiscal Digital no exercício de 2015, apesar de emitidas pelo remetente nos meses de novembro e dezembro de 2015.

Nesse diapasão, tendo a revisão efetuada reconhecido os créditos dos produtos de código 'H 501HC PL14', 'H 125 BR25', 'CP 442XP PL14', 'CP 741 PL14', 'H 216 PL14', 'H 103 PL14', 'HS5608 BR 25' E 'BS002W BR25', a omissão de entrada passou de R\$258.189,04 para R\$34.044,46. Como o valor das omissões de saídas (R\$71.210,24) passou a ser maior que o valor das omissões de entradas, este se tornou o valor a ser cobrado na autuação, com base no que determina a própria Portaria 445/08.

A Junta de Julgamento Fiscal reconheceu, acertadamente, as reduções realizadas, motivo pelo qual entendo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a recorrente alega que a autuação se equivocou em cobrar o valor de omissão de saídas em detrimento da omissão de entradas, eis que, ao não se considerar as notas fiscais de saídas 2747 e 2842, houve uma distorção da movimentação de estoque do produto H 502HC PL14 no exercício fiscalizado.

Para comprovar suas afirmações, a recorrente apresentou as referidas notas fiscais, bem como os respectivos conhecimentos de transporte (DACTE) e o lançamento destas no livro Registro de Saídas.

Compulsando o CD da autuação, na planilha intitulada como "OMISSAO DE SAÍDAS NF DE SAÍDAS", tecemos a seguinte análise:

Foram computadas como ENTRADAS NF a quantidade de 1.258.925,00. A não consideração das referidas notas fiscais acarretou num compute de SAÍDAS NF de 1.183.900,00. Como o ESTOQUE FINAL é de 25.525,00, o autuante chegou a uma omissão de 49.500kg do produto.

Considerando as notas fiscais de saídas apresentadas, as SAÍDAS NF aumentam a quantidade para 1.233.400,00, inexistindo a omissão apontada.

Deste modo, fica demonstrado que os valores das omissões de entradas superam a omissão de saída, devendo ser acatado o pleito da recorrente.

Assim, o valor da autuação passa a ser R\$34.044,46.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo os valores das omissões de entrada no importe de R\$34.044,46.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.3001/16-3**, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.044,46**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS