

<b>PROCESSO</b>	- A. I. Nº 272041.0001/15-5
<b>RECORRENTE</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECORRIDO</b>	- COMERCIAL AGRO INDUSTRIAL LTDA.
<b>RECURSO</b>	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0208-03/18
<b>ORIGEM</b>	- INFAS EUNÁPOLIS
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 04/09/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0168-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Os cálculos foram refeitos pelo autuante para excluir as notas fiscais comprovadas, restando insubstancial a exigência fiscal. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Exigência do imposto embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 interposto em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0208-03/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 30/03/2015, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$297.310,76, em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, março e julho de 2012; janeiro a novembro de 2013; março a agosto de 2014. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$94.437,14.*

*Infração 02 – 04.05.04: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercícios fechados (2010 a 2014). Valor do débito: R\$202.873,62. Multa de 100%.*

A 3ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe.

## VOTO

*Inicialmente, o defendente requereu a nulidade do presente Auto de Infração, alegando insegurança na determinação das infrações. Afirmou que um dos motivos que levam um lançamento tributário à nulidade por insegurança na determinação da infração, é quando a descrição do fato no lançamento não mantém coerência com os demonstrativos ou documentos anexados pelo autuante, dificultando o direito de defesa.*

*Constatou que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo*

*ao levantamento fiscal. Foi realizada revisão dos cálculos pelo autuante e dado conhecimento ao defendente com a concessão de prazo para a sua manifestação.*

*Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e 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, a infração 01 refere-se à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, março e julho de 2012; janeiro a novembro de 2013; março a agosto de 2014. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$94.437,14.*

*Quanto à infração 01, o defendente questionou que em se tratando de entrada de mercadoria sem o devido registro fiscal, como pode a prova desta infração ser um demonstrativo denominado “Notas de saídas não escrituradas – Demonstrativo analítico”.*

*Disse que o imposto indicado no primeiro quadro da impugnação está de acordo com os valores constantes no demonstrativo “Notas de saída não escrituradas – Demonstrativo analítico”.*

*Alegou que o “Demonstrativo analítico” que foi indevidamente utilizado pelo autuante para dar suporte à infração 1, e que supostamente deveria fazer parte da sustentação da infração 2, é composto apenas de notas fiscais emitidas através do CFOP 5.929, cuja natureza da operação é “Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF”.*

*Na informação fiscal, o autuante afirmou que em relação à Infração 01, acatou as alegações do autuado que, de forma analítica, contestou corretamente os CFOPs 5929 e 6929 constantes nas Notas Fiscais para justificar a insubsistência desta infração.*

*A legislação prevê a aplicação de multa, de 1% sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).*

*Neste caso, a exigência de multa sob a acusação de entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal com utilização de notas fiscais de saída para o cálculo da penalidade aplicada, implicaria nulidade da autuação fiscal, ou seja, deveria ser decidido pela nulidade da infração 01. Entretanto, de acordo com o parágrafo único do art. 155, do RPAF/99, não será declarada a nulidade, quando há possibilidade de se decidir o mérito, o que farei a seguir.*

*Considerando a inconsistência apontada no levantamento fiscal, reconhecido pelo autuante ao informar que, se o Auto de Infração tivesse apenas a Infração 01, “Notas Fiscais não escrituradas, o autuante concluiria pela sua improcedência”, considerando correta a defesa do autuado. Neste caso, inexistem divergências, concluindo-se pela insubsistência desta infração 01. Portanto, após a revisão efetuada pelo autuante para excluir as notas fiscais comprovadas, restou insubsistente a exigência fiscal.*

*Infração 02: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercícios fechados (2010 a 2014).*

*Exigência do imposto nesta infração 02 é embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto.*

*O autuante assegurou que a capitulação está correta e que o procedimento adotado pelo defendente foi apenas parcial, uma vez que compreendeu a existência da irregularidade apurada, mas não conseguiu afastar de pronto a autuação fiscal.*

*O defendente afirmou que em se tratando de falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, como pode a prova desta infração ser um demonstrativo denominado “LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS – OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS”.*

*Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. O mencionado levantamento tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista, inexistindo qualquer impedimento para se realizar a mencionada auditoria em diversos exercícios e lavrar*

apenas um Auto de Infração exigindo o imposto correspondente a cada exercício fiscalizado.

*Na última informação fiscal à fl. 1028 o autuante, após analisar as razões de defesa, refez as planilhas referentes aos exercícios de 2010 a 2014. Disse que nestas planilhas foram excluídas as notas fiscais com CFOP 5929 e CFOP 6929; observadas as mercadorias isentas e com redução de base de cálculo. Foram apurados os seguintes valores: 2010 – R\$469,17; 2012 – R\$7.084,69; 2013 – R\$4.758,14 e 2014 – R\$6.736,97.*

*Quanto ao exercício de 2011, na informação fiscal à fl. 1134 o autuante refez os cálculos e concluiu que a exigência fiscal passa a ser “Entradas de mercadorias sem notas fiscais maior do que as saídas sem notas fiscais”, no valor de R\$1.696,64, em função da exclusão de mercadorias isentas não realizada anteriormente, permanecendo inalterados os valores apurados quanto aos exercícios de 2010, 2012, 2013 e 2014.*

*Vale salientar que à fl. 1139 o defendente foi intimado quanto à informação fiscal e demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 1134/1137), com a concessão do prazo de dez dias para contestação. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.*

*Acato os demonstrativos elaborados pelo autuante e concluo pela subsistência parcial deste item da autuação fiscal, no valor total de R\$20.745,61, conforme quadro abaixo, elaborado com base na revisão fiscal.*

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
31/12/2010	09/01/2011	469,17
31/12/2011	09/01/2012	1.696,64
31/12/2012	09/01/2013	7.084,69
31/12/2013	09/01/2014	4.758,14
31/12/2014	09/01/2015	6.736,97
<b>T O T A L</b>		<b>20.745,61</b>

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

A 3ª JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Fez-se presente a advogada, devidamente habilitada, Dra. Cristina Daher Ferreira na sessão de julgamento do dia 13/07/2020.

## VOTO

O Recurso de Ofício objeto da presente análise alcança as infrações 01 e 02. A 3ª JJF, através do Acórdão nº **0208-03/18**, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, reduzindo o valor originalmente cobrado de R\$297.310,76, para R\$20.745,61.

Em referência a infração 1, a 3ª JJF julgou Improcedente por entender que as notas objeto do referido lançamento fiscal trazem operações sob o CFOP 5.929, cuja natureza da operação é “*Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF*”.

A matéria objeto da referida infração estava contemplada no Decreto nº 13.780/12, no seu artigo 101, à época dos fatos geradores, e assim dispunha:

*“Art. 101. A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida pelo contribuinte não obrigado à emissão de NF-e ou que não tenha optado pelo seu uso.*

*§ 1º A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, também poderá ser emitida conjuntamente com a emissão de cupom fiscal, se a Legislação Federal dispuser desta forma, quando houver solicitação do adquirente dos bens ou quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF. § 2º Na hipótese prevista no § 1º, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.” Em se considerando a transcrição normativa acima, após a emissão de cupom fiscal, o contribuinte usuário de ECF poderá, por solicitação de cliente consumidor final, emitir Nota Fiscal, nos termos regulamentares, desde que seja anexada à mesma, a 1ª via do respectivo cupom fiscal.*

Quanto ao CFOP utilizado na operação, considera-se o 5.929, a seguir transcrito: “5.929 - *Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF*”.

Ou seja, as supostas notas fiscais emitidas, em verdade são notas em duplicidade, visto que o registro original se deu pela emissão do cupom fiscal emitido.

O próprio fiscal autuante admitiu o lapso incorrido e afirmou ser improcedente a infração 1.

De forma acertada a decisão de piso avançou no mérito, não obstante reconhecer os erros que culminariam na nulidade da referida infração.

Assim, e considerando a inconsistência constatada no levantamento fiscal, concluo pela pertinência nas razões postas pela decisão de piso.

Comungo, portanto, com a decisão da 3<sup>a</sup> JJF que tornou improcedente a infração 1.

Na análise da infração 2, verifico que a redução conferida pela decisão de primeiro grau se refere especificamente a exclusão das mesmas notas fiscais objeto da infração 1.

Isto porque o lapso cometido pelo fiscal autuante na exigência da infração 1 foi também replicado em referência à exigência da infração 2.

Se observado a informação fiscal à fl. 1028 o autuante refez as planilhas referentes aos exercícios de 2010 a 2014, excluindo as notas fiscais com CFOP 5929 e CFOP 6929, além de observar as mercadorias isentas e com redução de base de cálculo.

Concluo que não há reparos na decisão de piso pelo que voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

Este é o voto.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **272041.0001/15-5**, lavrado contra **COMERCIAL AGRO INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$20.745,61**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de julho de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILLAS BOAS – RELATORA

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS