

**PROCESSO** - A. I. N° 087015.0002/18-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDA** - ELETROZEMA S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0071-03/19  
**ORIGEM** - INFRAZ ITAPETINGA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 11/02/2021

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0281-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. I) SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Na apuração de diferenças tanto de saídas como de entradas, através de auditoria de estoque, num mesmo exercício, deve-se exigir o imposto relativo à base de cálculo de maior expressão monetária; II) ENTRADAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA: a) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA; b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Nesta situação deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Redução dos valores originalmente apurados em razão das provas documentais analisadas pelo autuante, quando da informação fiscal. Mantida a Decisão. 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 n° 7.629/99, impetrado pela 3<sup>a</sup> JJF, através do Acórdão n° 0071-03/19, por ter desonerado parcialmente o sujeito passivo do débito originalmente a ele imputado, quando o montante da exoneração for superior a R\$200.000,00, haja vista que o crédito tributário original atualizado é de R\$776.223,47, e o valor remanescente atualizado de R\$108.990,98 (fl. 305).

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito nominal de R\$344.247,91, em razão da constatação de quatro irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2014 a 2016, realizado através do SIAF, a seguir descritas:

*Infração 1 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$46.430,48, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas (exercício de 2014);*

*Infração 2 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$270.560,68, constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a de omissão 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, nos mesmos*

exercícios (2015 e 2016);

*Infração 3 – Falta de recolhimento do imposto de R\$18.442,07, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (exercícios de 2014 a 2016);*

*Infração 4 – Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de R\$8.814,68, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (exercícios de 2014 a 2016).*

A Decisão de piso julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, no valor de R\$47.680,39, após rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, tecer as seguintes considerações:

### **VOTO**

[...]

*Considerando a determinação constante no inciso III, do art. 3º da Portaria 445/98, e a alegação defensiva de que diversas mercadorias podem ser identificadas nos documentos e livros fiscais com várias denominações, vários subgrupos ou diversas referências, o autuante constatou a possibilidade de realizar o levantamento quantitativo fazendo agrupamento de mercadorias, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que foi efetuado agrupamento dos itens citados na autuação fiscal com omissão, observando aqueles que possuíam a mesma descrição, porém, apresentavam códigos diferentes, colocando-os em um mesmo grupo, sendo apurados produtos que mesmo após o agrupamento foram encontradas omissões de entradas e de saídas.*

*Considerando os fatos apresentados, bem como, os documentos acostados aos autos, o autuante informou que efetuou as devidas correções e anexou novas planilhas, como também, um novo demonstrativo de débito, conforme fls. 244 a 292 do PAF.*

*Quanto à infração 01, foi apurado débito relativo aos exercícios de 2014 (fl. 244) e 2016 (fl. 275). A infração 02, débito em 2015 (fl. 257) e as infrações 03 e 04, débitos em 2015 e 2016 (fls. 257 e 275).*

*Em relação ao débito apurado para a infração 01, relativamente ao exercício de 2016 (fl. 275), a referida apuração implica agravamento da autuação fiscal, considerando que o imposto originalmente lançado não houve indicação de débito no referido exercício para esta infração 01 (04.05.02). Dessa forma, considerando que houve agravamento, e que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, não deve ser mantida a parcela relativa ao valor apurado para o exercício de 2016, à fl. 275.*

*A repartição fiscal de origem pode instaurar novo procedimento fiscal, podendo preliminarmente, intimar o contribuinte a recolher espontaneamente o débito correspondente à diferença encontrada.*

*Sobre as infrações 03 e 04, o autuado alegou que não pode prosperar a autuação fiscal, na medida em que decorrem da hipotética acusação de omissão de entrada de mercadorias e, conforme amplamente demonstrado e comprovado, não ocorreu qualquer omissão de entradas de mercadorias, logo, não se caracterizou as referidas omissões.*

[...]

*Observo que no caso de levantamento quantitativo em que se apure omissão do registro de entrada de mercadoria, enquadrada no regime de substituição tributária, deve ser exigido o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, e o imposto devido por antecipação tributária, conforme art. 10 da Portaria 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias. Portanto, não se trata de exigência do imposto em relação às Notas Fiscais de aquisição de mercadorias, como entendeu o defendente.*

*Por outro lado, constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato. Ou seja, independentemente do valor devido e da intenção do contribuinte, deve ser efetuado o lançamento do imposto apurado no levantamento fiscal.*

*Acato as conclusões apresentadas na informação fiscal e revisão efetuada pelo autuante, concluindo pela*

*subsistência parcial do presente lançamento, no valor total de R\$47.680,39, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:*

- *Conforme estabelece o art. 13, inciso I da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (Infração 01, exercício de 2014, fl. 244 do PAF).*
- *Constatando-se que houve omissão de entrada de mercadoria tributável superior à omissão de saída, é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte, sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que, o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme art. 13, inciso II da Portaria 445/98, c/c art. 60, II, "b" do RICMS/97 (Infração 02, exercício de 2015, fl. 257 do PAF).*
- *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, conforme art. 15, inciso I, alínea "a" da Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V (Infração 03, exercícios de 2015/2016, fls. 257 e 275 do PAF).*
- *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, conforme art. 10, inciso I, alínea "b" Portaria 445/98 (Infração 04, exercícios de 2015/2016, fls. 257 e 275 do PAF).*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo: (...)*

Diante de tais considerações a Decisão da JJF foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor histórico de R\$47.680,39, recorrendo de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte dos débitos originais, exigidos nas quatro infrações do lançamento de ofício, todas decorrentes de auditoria de estoques.

Examinando as peças que integram os autos, depreendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação, no tocante às quatro infrações que compõem o Auto de Infração, cujas desonerações parciais ocorridas foram objeto do Recurso de Ofício interposto pela 3<sup>a</sup> JJF, através do Acórdão de nº 0071-03/19.

Há de ressaltar, que as reduções parciais dos débitos das infrações decorreram da comprovação, pelo próprio autuante, quando da sua informação fiscal, conforme relatórios anexos, às fls. 242/292 dos autos, das alegações e provas documentais trazidas na impugnação do lançamento de ofício, a exemplo da existência de diversas inconsistência na auditoria de estoque realizada pelo fisco, citando equívocos cometidos nos estoques iniciais e finais, assim como, consideração de notas fiscais de entradas como sendo notas fiscais de saídas, do que anexou relatórios às fls. 132/237 dos autos. Válido ressaltar, que ao sujeito passivo foi dada ciência dos novos demonstrativos apurados pelo autuante, contudo, manteve-se silente.

Diante de tais considerações, a 3<sup>a</sup> JJF concluiu que não haveria como prosperar o presente lançamento de ofício, em sua integralidade, o julgando procedente em parte, acolhendo, com exceção do ICMS remanescente de R\$1.227,44, de omissão de saídas no exercício de 2016, por não haver indicação de débito no referido exercício, na citada infração (04.05.02), os demais resultados apurados na revisão fiscal, de cuja decisão me alinho.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087015.0002/18-3**, lavrado contra **ELETROZEMA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$47.680,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.102,76, e 100% sobre R\$45.577,63, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGF/PROFIS