

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0015/17-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS ORIGEM** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0160-01/18  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 03/08/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0093-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. Sujeito Passivo obteve êxito em afastar parcialmente o lançamento. Autuante acolheu parcialmente, de forma acertada, as alegações defensivas antes do julgamento em primeiro grau, e procedeu aos ajustes e correções devidos. Com isso, foram refeitos os cálculos e foi reduzido o valor do débito. Em grau de recurso, instado pelo CONSEF, a Autuante promoveu novos ajustes nos demonstrativos com fundamento nas Portarias nºs 159/2019 e 001/2020, que alteraram o texto da Portaria nº 445/1998. A pretensão recursal do Sujeito Passivo em relação à Infração 1 é prejudicada, ante a existência de pagamento, e o Sujeito Passivo manifestou expressa anuência com o valor lançado ao final da instrução, em fase recursal. Infração 1 parcialmente subsistente, ante a revisão de ofício. **b)** OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.2)** LANÇAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO. Sujeito Passivo obteve êxito em afastar parcialmente o lançamento. Autuante acolheu parcialmente, de forma acertada, as alegações defensivas, e procedeu aos ajustes e correções devidas. Com isso, foram refeitos os cálculos e foi reduzido o valor do débito. Infrações 2 e 3 parcialmente subsistentes. Ultrapassadas as nulidades arguidas. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**, ante a parcial insubsistência das infrações, devendo ser conferidos os valores recolhidos, para eventual homologação. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recursos de Ofício (fl. 457) e Voluntário (fls. 463 a 505), interpostos em face do acórdão em epígrafe, da lavra da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluíra pela Procedência Parcial da autuação, desonerando o Sujeito Passivo em R\$461.603,71, ao tempo de sua prolação (fl. 459).

O presente Auto de Infração, lavrado em 11/09/2017, e notificado ao Sujeito Passivo em 12/09/2017, (fl. 03), descreve três irregularidades, assim caracterizadas:

*INFRAÇÃO 1 (04.05.02) - Falta de recolhimento do imposto 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, no mês dezembro de 2013. Valor Histórico: R\$421.922,99. Multa de 100% - Art. 42, III;*

*“Tudo conforme demonstrativos e anexos, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético. Arquivos dos Demonstrativos: ANEXO 1 - INFRAÇÃO 1 - OMISSÃO DE SAÍDA - LISTA DE OMISSÃO DE SAÍDA; ANEXO 2 - OMISSÃO DE ENTRADA - LISTA OMISSÃO DE ENTRADA; ANEXO 3 - OMISSÃO DE SAÍDA - NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 4 - OMISSÃO DE SAÍDA - NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 5 - LISTA DE PREÇO; ANEXO; 6 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 7 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE INVENTARIO; ANEXO 8- OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 9 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE DEVOLUÇÃO – ENTRADA; ANEXO 10 - OMISSÃO DE ENTRADA - NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 11 - OMISSÃO DE ENTRADA - NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 12 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 13 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE INVENTARIO; ANEXO 14 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 15 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE DEVOLUÇÃO – SAÍDA; ANEXO 16 - OMISSÃO DE ENTRADA - PROPORÇÃO TRIBUTADA; ANEXO 17 - LISTA DE GRUPOS; ANEXO 18 - INFRAÇÃO 2 - ANTECIPAÇÃO SOLIDARIA; ANEXO 19 - INFRAÇÃO 3 - ANETECIPAÇÃO PRÓPRIA; ANEXO 20 - REÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO - CALC PROP; e, ANEXO 21 -RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA - CALC DA PROPORÇÃO TRIBUTADA. Anexos: intimação, NF-e, ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD e LIVROS FISCAIS (gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital); fotos de produtos”.*

*INFRAÇÃO 2 (04.05.08) - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, no mês de dezembro de 2013. Valor Histórico: R\$45.142,22. Multa de 100% - Art. 42, III;*

*“Tudo conforme demonstrativos e anexos, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético. Arquivos dos Demonstrativos: ANEXO 1 - INFRAÇÃO 1 - OMISSÃO DE SAÍDA - LISTA DE OMISSÃO DE SAÍDA; ANEXO 2 - OMISSÃO DE ENTRADA - LISTA OMISSÃO DE ENTRADA; ANEXO 3 - OMISSÃO DE SAÍDA - NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 4 - OMISSÃO DE SAÍDA - NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 5 - LISTA DE PREÇO; ANEXO; 6 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 7 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE INVENTARIO; ANEXO 8- OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 9 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE DEVOLUÇÃO – ENTRADA; ANEXO 10 - OMISSÃO DE ENTRADA - NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 11 - OMISSÃO DE ENTRADA - NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 12 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 13 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE INVENTARIO; ANEXO 14 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 15 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE DEVOLUÇÃO – SAÍDA; ANEXO 16 - OMISSÃO DE ENTRADA - PROPORÇÃO TRIBUTADA; ANEXO 17 - LISTA DE GRUPOS; ANEXO 18 - INFRAÇÃO 2 - ANTECIPAÇÃO SOLIDARIA; ANEXO 19 - INFRAÇÃO 3 - ANETECIPAÇÃO PRÓPRIA; ANEXO 20 - REÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO - CALC PROP; e, ANEXO 21 -RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA - CALC DA PROPORÇÃO TRIBUTADA. Anexos: intimação, NF-e, ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD e LIVROS FISCAIS (gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital); fotos de produtos”.*

*INFRAÇÃO 3 (04.05.09) - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, 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 desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, no mês de dezembro de 2013. Valor Histórico: R\$18.326,46. Multa de 60% - Art. 42, II, “d”.*

*“Tudo conforme demonstrativos e anexos, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético. Arquivos dos Demonstrativos: ANEXO 1 - INFRAÇÃO 1 - OMISSÃO DE SAÍDA - LISTA DE OMISSÃO DE SAÍDA; ANEXO 2 - OMISSÃO DE ENTRADA - LISTA OMISSÃO DE ENTRADA; ANEXO 3 - OMISSÃO DE SAÍDA - NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 4 - OMISSÃO DE SAÍDA - NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 5 - LISTA DE PREÇO; ANEXO; 6 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 7 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE INVENTARIO; ANEXO 8- OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 9 - OMISSÃO DE SAÍDA - PREÇO DE DEVOLUÇÃO – ENTRADA; ANEXO 10 - OMISSÃO DE ENTRADA - NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 11 - OMISSÃO DE ENTRADA - NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 12 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA; ANEXO 13 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE INVENTARIO; ANEXO 14 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA; ANEXO 15 - OMISSÃO DE ENTRADA - PREÇO DE DEVOLUÇÃO – SAÍDA; ANEXO 16 - OMISSÃO DE ENTRADA - PROPORÇÃO TRIBUTADA; ANEXO 17 - LISTA DE GRUPOS; ANEXO 18 - INFRAÇÃO 2 - ANTECIPAÇÃO SOLIDARIA; ANEXO 19 - INFRAÇÃO 3 - ANETECIPAÇÃO PRÓPRIA; ANEXO 20 - REÇÃO DE NOTAS*

*FISCAIS DE DEVOLUÇÃO - CALC PROP; e, ANEXO 21 -RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA - CALC DA PROPORÇÃO TRIBUTADA. Anexos: intimação, NF-e, ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD e LIVROS FISCAIS (gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital); fotos de produtos”.*

Após intenso contraditório, incluindo Defesa (fls. 106 a 142), Informação Fiscal (fls. 191 a 202); Manifestação sobre a Informação Fiscal (fls. 295 a 315); nova Informação Fiscal (fls. 322 a 323); Parcelamento da Infração 01 (fls. 397 a 407); a nova Manifestação do Sujeito Passivo (fls. 417 a 427), a 1ª JF assim decidiu em 18/09/2018 (fls. 436 a 457), à unanimidade:

#### **VOTO**

*Lavrado o presente lançamento de ofício, em face à constatação de diferenças na apuração dos estoques de mercadorias do contribuinte autuado, nas três infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, cuja lide será apreciada nas linhas seguintes.*

*Preliminarmente, o autuado suscita a nulidade das infrações, considerando que o roteiro de fiscalização utilizado, nos itens 2 e 3, viola a Portaria nº 445/98, englobando supostas omissões de saídas e entradas, num mesmo exercício, contrariando o art. 13 da Portaria nº 445/98.*

*Devo adiantar que não houve a nulidade ensaiada pelo Contribuinte autuado, relacionada às infrações 2 e 3; não foi violado o disposto no art. 13, inciso I da Portaria nº 445/98, pois a previsão de que a multa correspondente a 70%, absorverá a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas, não se aplica no caso em concreto. Demais esclarecimentos serão prestados em momento oportuno.*

*O trecho do voto (vencido), no Acórdão CJF nº 0230-11/14, proferido pela Ilustre Relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento, trazido pelo autuado em defesa da sua tese, não é majoritário nesse Conselho, sendo no mesmo julgamento superado por um voto vencedor, no mesmo Acórdão.*

*O Parecer dos peritos, nos processos examinados no judiciário em outros processos do mesmo autuado, além de não se conhecer as circunstâncias da sua expedição, não possui natureza ou caráter vinculativo.*

*Não há como acolher a alegação de cerceamento do direito de defesa, tendo o sujeito passivo se insurgido em relação ao Processo Administrativo Fiscal - PAF, em vários momentos processuais, com oportunidade de discutir amplamente os fatos e contrapor todas as alegações que julgou cabíveis, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do seu direito de defesa.*

*Segundo traduz o novo Código de Processo, não havendo demonstração do prejuízo, soa despropositado anular o lançamento sob pena de se incorrer em violação ao disposto no parágrafo único do art. 283 do CPC, abaixo reproduzido, in verbis.*

*“Art. 283. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo ser praticados os que forem necessários a fim de se observarem as prescrições legais.*

*Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados desde que não resulte prejuízo à defesa de qualquer parte.” (grifo acrescido)*

*Não acolho, portanto, a petição de nulidade da autuação do autuado, pela inexistência de prejuízo processual, violação ao direito ao contraditório e à ampla defesa.*

*De igual forma, o pedido para revisão fiscal para que a própria Auditora ou a ASTEC esclareça se houve desconsideração dos códigos das caixas o que acabou gerando uma omissão de saída a maior, deve ser afastado, tendo em vista que a própria Auditora Fiscal prestou as Informações necessárias para a elucidação das demandas, art. 145 do RPAF.*

*No mérito, a primeira infração acusa o autuado da falta de recolhimento do 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 saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas também omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, em dezembro de 2013.*

*São diversos os demonstrativos que amparam a exigência. Acostados aos autos em primeira e última folha, entregues ao autuado integralmente, em mídia CD, conforme recibos de arquivos eletrônicos (fls.95/99). Construídos no mesmo momento, os relatórios que instruem os itens 1, 2 e 3 da autuação em debate, estão absolutamente identificáveis, contendo os dados relacionados às respectivas infrações.*

*Valor da exigência R\$421.922,99, na infração 1.*

*Nas razões, o autuado reconhece parte da infração, afirmando que parte das mercadorias, objeto desta infração: a) eram isentas ou de substituição tributária; b) não estavam sujeitas à incidência do ICMS; ou c) tiveram omissões abaixo das encontradas pela Auditora. Anexou aos autos um arquivo no formato em Excel, contendo os argumentos que defende.*

*A Auditora Fiscal admite a procedência parcial das alegações defensivas, elabora novo relatório reduzindo a exigência para R\$350.000,00. Aduz que cobra, nesse item, as omissões de saídas a maior que a omissão de entrada de mercadoria sujeita à tributação normal, apurado através de levantamento quantitativo de estoque, nos termos da Portaria nº 445/98.*

*Convém salientar que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, como o realizado nos presentes autos, deve obedecer às orientações da Portaria nº 445/98, tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registradas na escrituração fiscal própria do contribuinte em um determinado período, e como consequência, no presente processo, nessa infração I, houve a constatação da saída de mercadorias do regime normal de tributação, efetuada sem a emissão de documentos fiscais, conforme demonstrativos elaborados pelo autuado, cujos resumos encontram-se anexados aos autos e foram entregues (integralmente) ao autuado.*

*Verifico que nesse item foram apuradas omissões de saída de mercadorias, em valor maior que a omissão detectada nas entradas de mercadorias, através do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.*

*Após as razões defensivas, foram procedidos os ajustes no levantamento inicial, reduzindo a exigência para R\$325.925,91, conforme os novos demonstrativos nos anexos 22/39, fls. 203/241.*

*O direito não socorre ao autuado em relação aos itens que estariam no regime da substituição tributária, a saber, as carnes bovinas, classificadas no NCM 0504.0013, que não constam do item 34, do Anexo I do RICMS/12, sendo tributável normalmente. Salgadinhos, classificadas no NCM 2208.1900, que não constam do item 38, do Anexo I do RICMS/12, sendo tributável normalmente.*

*Diante da apresentação de dados, provas de que houve erro na identificação do NCM das carnes bovinas na Escrituração Fiscal Digital - EFD, os produtos foram excluídos da exigência.*

*Os sacos de lixo somente serão submetidos ao regime ST com conteúdo igual ou inferior a 100 litros. O item em discussão tem 200 litros e também tributado normalmente.*

*Os produtos que representavam embalagens foram excluídos do levantamento.*

*O agrupamento de itens foi feito considerando subgrupos da mesma mercadoria, reunindo no mesmo item as espécies de mercadorias afins, conforme indicado na Portaria nº 445/98. Entendo que procede e é legal o não agrupamento dos itens DETERG PO BEM TE VI TRADIC 500GR CX 26 e DETERG PO BEM TE VI PERF FLORES 500GR; SABÃO BARRA MARAN COCO 200GR CX 50 e o item SABAO BARRA TEIU COCO 200GR não são os mesmos e não serão agrupados; ALVEJANTE BRILUX LAVANDA 2 LT CX 6 não pode ser agrupado com os itens ALVEJANTE BRILUX LAVANDA 1LT e ALVEJANTE BRILUX LAVANDA 1LT CX 12;*

*De igual forma, o item FRALDA GERIATRICA PLENITUDE GD CX04, não poderia ser agrupado com o item FRALDA GERIATRICA PLENITUDE MD 8UN ou FRALDA GERIATRICA PLENITUDE MD CX04, que não são os mesmos e possuem códigos diversos.*

*Com a apresentação de novos elementos, todos os agrupamentos que evidentemente importam numa melhor adequação das diferenças apuradas nos estoques, em relação ao mesmo produto, foram feitos pela fiscalização.*

*A infração I foi novamente objeto de ajustes, após agrupamento de outros itens, segundo orienta a legislação do imposto e demais providências retro relatadas, reduzindo novamente a exigência para R\$268.246,40, conforme novos demonstrativos, acostados aos autos, às fls. 324/358.*

*Ante o exposto, a infração I resta caracterizada em parte, no valor de R\$268.246,40.*

*Com relação à infração 2 e 3, após a rejeição do pedido de nulidade dos itens, sob o argumento de que não têm embasamento legal na Portaria nº 445/98, o direito não assiste ao autuado. Além da alegação sem sentido de que o procedimento só poderia ser adotado em levantamento de exercício aberto, também não faz lógica sua reclamação de que em sendo apurado, nesse item, omissão de mercadorias tanto de saídas e de entradas, deveriam ser aplicados os dispositivos dos artigos 12 a 15 da Portaria nº 445/98, considerando que o art. 10 da referida portaria, deveria ser aplicado se houvesse apenas omissão de entradas.*

*Ainda que tal tese tenha sido extraída do entendimento de Perito Judicial, o mesmo não tem natureza vinculativa e está em total descompasso com a jurisprudência deste Conselho de Fazenda.*

*É a Portaria nº 445/98 que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e visa sobretudo orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais.*

*Assim, as infrações 2 e 3 decorreram do mesmo roteiro de auditoria, o levantamento quantitativo de estoques, tendo sido combatidas ambas as infrações pelo autuado.*

*A infração 2 foi descrita como “Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido, de terceiros, mercadorias sem documentos fiscais e sem a escrituração das operações sujeitas ao regime de substituição, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias*

*em exercício fechado (2013). ...”.*

*Já a Infração 3 foi descrita como “Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade própria, apurado em função de margens de valores adicionados, deduzida parcela a título de crédito, por ter o autuado adquirido, de terceiros, mercadorias sem documentos fiscais.”*

*Considerando que houve apuração de omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária (vide Anexo acostados aos autos, além da mídia CD), procedeu-se à cobrança do imposto devido por solidariedade, relativo à operação anterior, bem como o imposto relativo às operações subseqüentes, conforme autoriza o art. 10 da Portaria nº 445/98, cujo texto reproduzo a seguir.*

*“Art. 10. No caso de omissão de registro de entrada de mercadoria no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, 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), observando o seguinte:*

*...*

*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 previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”).*

*O autuado entende descabida a exigência fiscal relativa às infrações citadas, ao argumento de que o art. 13 da Portaria nº 445/98, prevê que a cobrança da multa absorve a penalidade pela falta de escrituração das entradas, conforme consta da sua peça recursal. Defende que o procedimento somente se aplicaria na situação de exercício aberto, e não na situação de exercício fechado, como trata o presente caso.*

*Não assiste razão ao sujeito passivo, pois a absorção a que se refere o art. 13 (cuja incidência é reivindicada pela defesa), somente atinge o imposto normal, que seria exigível nas entradas omitidas, conforme se lê a partir do texto da norma, abaixo transcrito.*

*“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;*

*Tal dispositivo incidiu na primeira infração, mas não alcança, contudo, o imposto devido nas operações anteriores (por solidariedade), e nas subseqüentes (por antecipação tributária), que são o objeto de cobrança nas presentes infrações 2 e 3.*

*Considerando toda a exposição feita, os ajustes feitos na Auditoria de estoques, e a inexistência de inadequação de roteiro de fiscalização, em face à Portaria nº 445/98, conforme insistentemente questionado pelo autuado, as exigências restam parcialmente caracterizadas, nos valores de R\$21.992,25 (infração 2) e R\$9.040,70 (infração 3), conforme demonstrativo de fls.359/389.*

<b>INF</b>	<b>VLR. HISTÓRICO</b>	<b>VLR. JULGADO</b>	<b>MULTA</b>	<b>RESULTADO</b>
01	421.922,99	268.246,40	100%	PROCEDENTE EM PARTE
02	45.142,22	21.992,25	100%	PROCEDENTE EM PARTE
03	18.326,46	9.040,70	60%	PROCEDENTE EM PARTE
<b>Total</b>	<b>485.391,67</b>	<b>299.279,35</b>		

Foi interposto Recurso de Ofício.

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo sustenta em seu Recurso Voluntário, resumidamente, as seguintes razões reiterativas da Defesa:

- nulidade do roteiro de fiscalização em relação às infrações 02 e 03, por comportar omissões de entrada e de saída em um mesmo exercício (2013), somente podendo ser adotado em caso de auditoria de estoque em exercício aberto, o que não foi o caso, em ofensa ao art. 13, inciso I e ao art. 15, ambos da Portaria nº 445/98, e colaciona julgados do CONSEF (Acórdãos CJF nº 0230-11/14, JJF nº 0305-02/11, JJF nº 0098-04/10);*
- “impertinência” das Infrações 02 e 03, diante da Infração 01, conforme reconhecido em diligências de perícia fiscal empreendidas em autos de processos judiciais envolvendo o contribuinte e acusações fiscais semelhantes;*

c) no mérito, impugna o Auto de Infração com os mesmos argumentos analiticamente deduzidos em sede de defesa: sobre a Infração 01, aduções sobre mercadorias “peito de peru/chester”, “salame” e “lanche peperí aurora” em suas apresentações variadas (caixa ou fatiados), e assim sobre outras mercadorias “*por amostragem*”;

d) pugnou por diligência fiscal.

Recebidos os autos, estes foram primeiramente objeto de Diligência Fiscal demandada pela 1ª CJF em sessão de 08/08/2019, sob a relatoria do Ilustre Conselheiro Elde Santos Oliveira (fls. 522 a 523), e Relatório (fls. 527 a 528) informando que o levantamento original já contemplava os agrupamentos indicados, mantendo-os, portanto.

Às fls. 572 a 586, o Sujeito Passivo apresenta manifestação remissiva da sua linha defensiva.

Às fls. 599 a 603, nova manifestação da Autuante, pela manutenção dos levantamentos.

Vieram-me os autos, por sucessão, em 17/07/2020, e em sessão de 31/07/2020 esta Câmara determinou diligência para ajustes em relação à Infração 01, em decorrência das modificações empreendidas na legislação baiana acerca dos percentuais admitidos de furto e roubo, nos levantamentos quantitativos de estoque em exercício fechado, com omissão de saída. A diligência foi cumprida (fls. 613 a 614), implicando redução do valor histórico do lançamento (Infração 01) para R\$148.926,66.

Em 10/11/2020, o Sujeito Passivo atravessou petição (fl. 624), acatando o valor revisando da Infração 01, e postulando a remessa dos autos ao CONSEF para que prosseguisse no julgamento dos Recursos.

Recebidos os autos, por considerá-los devidamente instruídos, solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a inclusão em pauta. Trazidos à sessão de 30/03/2021, para julgamento, pediu vista o Sr. Conselheiro Presidente. Participou do julgamento, retomado em 31/03/2021, o Dr. Sinésio Cyrino da Costa Neto, OAB/BA nº 36.212.

## VOTO

Ambos os recursos apresentam, de um modo geral, os pressupostos de admissibilidade. Para além da tempestividade e cabimento (arts. 169 e 171 do RPAF/99), noto que a decisão de primeiro grau desonerou o Sujeito Passivo em valor superior ao da alçada recursal, preenchido o requisito objetivo para o cabimento do Recurso de Ofício (art. 169, inciso I, alínea “a”).

Para maior clareza, divido o voto em capítulos: um relativo ao Recurso de Ofício; outro relativo à matéria aduzida no Recurso Voluntário.

### *DO RECURSO DE OFÍCIO*

Em síntese, o recurso de ofício tem por objeto o teor da decisão que se limitou a ratificar o trabalho empreendido pelo Autuante, quando, em sede de Informação Fiscal, procedeu a ajustes na Auditoria de Estoques, a partir das informações prestadas na Defesa.

A Auditoria de Estoques, como método indireto de aferição da ocorrência do fato gerador, gera diuturnas discussões no âmbito deste Conselho, além de resultados que muitas vezes merecem ajustes. Avaliados os motivos de ajustes, nota-se tratar de questões de ordem técnica, a partir da Portaria nº 445/98, de modo que não se vislumbra qualquer equívoco na decisão.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

### *DO RECURSO VOLUNTÁRIO*

#### **a) Admissibilidade**

Deve-se conhecer o Recurso Voluntário, porém, deve-se reconhecer que o Recorrente manifestou, superveniente, a perda do interesse em recorrer, em relação à Infração 01.

Isto porque, em relação à Infração 01 (omissão de saídas apurada em auditoria de estoques), o pleito de reforma foi atendido por revisão de ofício, não especificamente provocada pelo Sujeito

Passivo, considerando que houve alteração *in bonam partem* dos critérios da Administração Tributária, para a aferição da Infração (Portarias n<sup>os</sup> 159/2019 e 001/2020, alteradoras da Portaria n<sup>o</sup> 445/1998).

No curso deste julgamento, constatou-se que **a preclusão lógica não ocorreu**, quando o Recorrente requereu, em 27/10/2017, e obteve, em 16/01/2018, o parcelamento no valor de R\$183.366,76, pois o valor confessado não atingia a integralidade do valor lançado, ou consolidado àquele tempo.

Persistindo o interesse recursal (uma vez que o julgamento, em primeiro grau, realizado em 18/09/2018, fixara-se em valor superior ao do parcelamento), foi determinada diligência para eventual ajuste dos demonstrativos aos critérios que passaram a vigor no curso do processo administrativo fiscal (Portarias n<sup>os</sup> 159/2019 e 001/2020, alteradoras da Portaria n<sup>o</sup> 445/1998).

Todavia, o exame das demais razões deduzidas pelo Recorrente em relação à Infração 01 resta prejudicado, ante a expressa manifestação de anuência do Sujeito Passivo (fl. 624), para com o resultado da diligência fiscal de fls. 613 e 614.

Nota-se, ao propósito, que o pedido de diligência formulado pelo Recorrente em sua petição de interposição de recurso, se reporta expressamente (fls. 503 e 504), à Infração 01. Em verdade, a revisão fiscal foi empreendida (fls. 613 a 614), ainda que por outros fundamentos. O requerimento, portanto, resta prejudicado, se a matéria recursal que busca esclarecer já se houver tornado incontroversa.

Portanto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, em relação à Infração 01, consolido o valor da Infração em R\$148.926,66, por força da diligência fiscal empreendida (fls. 613 e 614), mas JULGO PREJUDICADO o exame das demais alegações recursais ante a manifestação do Sujeito Passivo à fl. 624, indeferindo-se o pleito de nova diligência fiscal.

#### **b) Nulidades Arguidas**

Há nulidades arguidas, em relação às Infrações 02 e 03.

Aqui, nota-se que a pretensão deduzida é remissiva à matéria deduzida em sede de defesa, e ali foi suficientemente afastada.

A tese de que o procedimento seria absorvido pela Infração 01, não observa que as mercadorias e as situações jurídicas a que se referem os levantamentos são distintas: mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação (Infração 01), solidariedade pelo não recolhimento do ICMS pelo substituto, para mercadorias recebidas e sujeitas à substituição tributária (Infração 02), e antecipação do ICMS na entrada de mercadorias não sujeitas ao regime de antecipação (Infração 03).

Respeitam-se os entendimentos de peritos judiciais, embora não conste que deles tenha resultado julgamento transitado em julgado. Não nos parece, ademais, que se tenha evidenciado com clareza a exata similitude dos entendimentos exarados incidentalmente no curso de processos judiciais, e a situação ora em exame.

A Portaria n<sup>o</sup> 445/98, dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e visa, sobretudo, a orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais.

Considerando que houve apuração de omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária (vide Anexo acostados aos autos, além da mídia CD), procedeu-se à cobrança do imposto devido por solidariedade, relativo à operação anterior, bem como o imposto relativo às operações subsequentes, conforme autoriza o art. 10 da Portaria n<sup>o</sup> 445/98.

O autuado entende descabida a exigência fiscal relativa às infrações citadas, ao argumento de que o art. 13 da Portaria n<sup>o</sup> 445/98, prevê que a cobrança da multa absorve a penalidade pela falta de escrituração das entradas, conforme consta da sua peça recursal. Defende que o procedimento somente se aplicaria na situação de exercício aberto, e não na situação de exercício fechado,

como trata o presente caso.

Não assiste razão ao sujeito passivo, pois a absorção a que se refere o art. 13 (cuja incidência é reivindicada pela defesa), somente atinge o imposto normal, que seria exigível nas entradas omitidas.

Tal dispositivo, incidiu na primeira infração, mas não alcança, contudo, o imposto devido nas operações anteriores (por solidariedade), e nas subseqüentes (por antecipação tributária), que são o objeto de cobrança nas Infrações 02 e 03.

Portanto, sou pela manutenção do julgamento de primeiro em relação às Infrações 02 e 03.

### c) Mérito

A título de “mérito”, o Sujeito Passivo deduziu pretensões relativas apenas à Infração 01. Como se viu, julgo seu recurso PREJUDICADO em relação a tal capítulo da Acusação Fiscal, não cabendo tratar do mérito, se o Sujeito Passivo expressamente confessa a infração para obter o parcelamento, e ainda expressa com clareza a concordância com o resultado das diligências fiscais empreendidas.

Por todo o exposto, voto pelo CONHECIMENTO do Recurso Voluntário (recurso PREJUDICADO, parcialmente, em relação à Infração 01), e, na parte conhecida, sou pelo seu NÃO PROVIMENTO, consolidado o valor da Infração 01 nos termos da Diligência Fiscal de fls. 613 e 614), para manter julgado PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração (no que concerne à Infrações 02 e 03), estes nos exatos termos do julgamento promovido em primeiro grau, conforme tabela abaixo:

INF	VLR. HISTÓRICO	JULGAMENTO EM 1º GRAU	JULGAMENTO EM 2º GRAU	FUNDAM.	MULTA	RESULTADO
01	421.922,99	268.246,40	148.926,66	Revisão fiscal	100%	PROC. EM PARTE
02	45.142,22	21.992,25	21.992,25	Manutenção	100%	PROC. EM PARTE
03	18.326,46	9.040,70	9.040,70	Manutenção	60%	PROC. EM PARTE
<b>Total</b>	<b>485.391,67</b>	<b>299.279,35</b>	<b>179.959,61</b>			

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0015/17-0**, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$179.959,61**, acrescido das multas 60% sobre R\$9.040,70, e 100% sobre R\$170.918,91, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos pelo parcelamento e pagamentos já efetuados.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS