

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0003/19-8
RECORRENTE - MORAIS DE CASTRO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0441-06/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/05/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0093-12/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. Examinadas as alegações defensivas, restaram parcialmente comprovadas as omissões. Infração parcialmente subsistente. 2. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. IMPOSTO DEVIDO POR SOLIDARIEDADE. O ICMS por solidariedade requer que a omissão seja decorrente de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. As mercadorias a que se refere a infração 02, tratam-se de mercadorias sujeitas à apuração normal do imposto. Infração insubstancial. 3. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. A mercadoria objeto desta infração não é sujeita ao regime de substituição tributária. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/06/2019, no valor de R\$ 1.914.236,30, em razão das seguintes irregularidades:

***Infração 01 - 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 nos exercícios fechados de 2017 e 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.913.891,33, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgado procedente e é objeto do Recurso Voluntário.*

***Infração 02 - 04.05.08** - Falta de recolhimento do imposto, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$229,98, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e não é objeto do Recurso Voluntário.*

***Infração 03 - 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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 estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$114,99, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e não é objeto do Recurso Voluntário.*

A 6ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0441-06/21-VD (fls. 233 a 261), com base no voto a seguir transrito:

*"O Auto de Infração refere-se à cobrança de ICMS pela constatação de três infrações, todas apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoques: i) falta de recolhimento do ICMS relativo a **omissão de saídas** de mercadorias tributáveis apurada por meio de **levantamento quantitativo**; ii) falta de recolhimento de ICMS, na condição de **responsável solidário**, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal; iii) falta de recolhimento de ICMS devido por **antecipação tributária**, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, incidente sobre as omissões de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária.*

Em sede de preliminar cabe enfrentar a celeuma quanto a obrigatoriedade ou não da escrituração dos registros K200 e K280, em função da contribuinte Moraes de Castro ser ou não um estabelecimento atacadista. A defesa sustenta que estando a Impugnante classificado nos grupos 462 a 469 da CNAE, e equiparado à indústria, estaria conforme a cláusula terceira, § 7º, III, do Ajuste Sinief 2/09, obrigada a escriturar o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque (Registros K200 e K280) na EFD só a partir de 1º de janeiro de 2019.

Discordo da defesa e me filio ao entendimento da Autuante, pois de acordo como o inciso II, do § 7º, da cláusula 3ª, do Ajuste SINIEF 2/09, a escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque - RCPE seria obrigatória na EFD a partir de 1º de janeiro de 2018, porém restrita à informação dos saldos de estoques escriturados nos registros K200 e K280, para os estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da CNAE e para a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$78.000.000,00, com escrituração completa conforme escalonamento, que é o caso da Impugnante.

É incontrovertido que a Impugnante exerce atividade industrial, portanto está sujeita ao inciso II e não ao inciso III, do § 7º, da cláusula 3ª, do Ajuste SINIEF 2/09. E sendo assim, deveria apresentar o registro K200 a partir de 2018.

É que a MORAIS DE CASTRO tem CNAE 20.29-1-00 - fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados anteriormente e 20.99-1-99 - fabricação de outros produtos químicos não especificados anteriormente, folhas 51. E por isso, considerando que de acordo com o Sistema de Informação do Contribuinte – INC, que o faturamento da empresa em 2017 e 2018 foi acima de R\$200.000.000,00, a Impugnante estava obrigada a escriturar os registros K200 e K280 na EFD a partir de 2018. Veja-se:

Cláusula terceira A EFD será obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2009, para todos os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

§ 7º A escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque será obrigatória na EFD a partir de:

II - 1º de janeiro de 2018, restrita à informação dos saldos de estoques escriturados nos Registros K200 e K280, para os estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da CNAE pertencentes a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$78.000.000,00, com escrituração completa conforme escalonamento a ser definido;

III - 1º de janeiro de 2019, restrita à informação dos saldos de estoques escriturados nos Registros K200 e K280, para os demais estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32; os estabelecimentos atacadistas classificados nos grupos 462 a 469 da CNAE e os estabelecimentos equiparados a industrial, com escrituração completa conforme escalonamento a ser definido. Grifei.

Ressalto ainda que não procede a alegação defensiva de que, segundo a informação fiscal, os relatórios apresentados pela autuada não foram analisados, pois teria considerado que o estabelecimento estava obrigado a escriturar o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque (Registros K200 e K280) na EDF em 2018, com fundamento na cláusula terceira, § 7º, II, do Ajuste Sinief 2/09., pois não foi o que aconteceu, todos os argumentos e documentos apresentados foram analisados pela Autuante e por este relator. Ocorrendo, entretanto, que as informações da defesa não dispunham de elementos probatórios consistentes, conforme será explicado adiante.

Se faz mister destacar ainda, que verifiquei assistir razão à Autuante quanto a observação de que as ditas "estruturas substitutas" que a defesa apresentou no contexto da diligência solicitada à fl. 92, não merecem fé, posto que denotam diversas inconsistências conforme discriminou a Autuante em sua informação fiscal reproduzidas no relatório que precedeu este voto. Assim, não serão observadas para fins de cognição sobre o feito as ditas "estruturas substitutas", posto que não lograram elucidar documentalmente as questões em favor da Impugnante.

Verificando a pertinência quanto à alegação, em relação à infração 01, de que, quanto ao produto de Código 670019, referente ao levantamento quantitativo de estoques do exercício de 2017, que a auditora fiscal teria considerado a movimentação de 5.000 quilos do produto, quando deveria considerar a movimentação de 11.770 quilos, constatei que conforme noticiou a Autuante, por se tratar a Impugnante de uma indústria química, o

levantamento quantitativo levou em consideração a composição química (ESTRUTURA DE PRODUÇÃO) de cada produto, buscando orientação na informação da Impugnante, constante do arquivo RELAÇÃO DE ESTRUTURA DE PRODUÇÃO ATUALIZADA.xls, na pasta DOCUMENTOS do DVD, nas folhas 43.

Deste modo, pude verificar que o produto 670019 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL em análise, necessitou ter sua auditoria de movimentação de estoque vinculada ao produto 670021 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL.

Nessa esteira, averiguei que o primeiro não é produzido pela Impugnante, porém participa da produção do segundo na proporção de 1 para 1, pois o fator entre os produtos 670019 e 670021 é 1, segundo informação da impugnante, no arquivo RELAÇÃO DE ESTRUTURA DE PRODUÇÃO ATUALIZADA.xls. Portanto, para cada quilograma de produção do produto sob o Código 670021 deve ser utilizado um quilograma do produto 670019.

Buscando enfrentar a celeuma, partindo dos dados colhidos dos autos, quanto a movimentação de estoque relativos aos produtos acima, chego a mesma conclusão abraçada pela Autuante, conforme demonstro a seguir:

MOVIMENTO ESTOQUE P/ 670019 EM KG		SUB-TOTAL
A - DISPONIBILIDADE DO PRODUTO		22.500,000
EI	0,000	
ENTRADAS	22.500,000	
PROD	0,000	
B - SAÍDAS		15.730,000
VENDA	10.730,000	
MOV. P/INDUST. PROD 670021	5.000,000	
C - ESTOQUE FINAL APURADO/ C=A-B		6.770,000
D - ESTOQUE FINAL DECLARADO		0,000
E - APURAÇÃO DA OMISSÃO DE SAÍDAS/ E=C-D		6.770,000

A alegação da defesa de que a Autuante errou ao computar para o produto de Código 670019, no exercício de 2017, apenas a movimentação de 5.000 quilos, pois entende que deveria considerar a movimentação de 11.770 quilos do produto não procede, porque, de fato, só houve comprovação de movimentação para a produção de apenas 5.000 kg, posto que nenhuma essa quantidade fora produzida do produto que absorve o produto de Código 670019 na proporção de 1 para 1.

Ou seja, se os estoques inicial e final do produto 670021 é zero, houve uma devolução de venda de 50 kg, de fato só houve uma produção de 5.000 kg, porque foram vendidos 5.050 kg, dos quais foram originados do estoque do produto 670019 apenas 5.000 kg.

Portanto o estoque final do PRODUTO 670019 deveria ser de 6.770 kg, e no entanto este produto, bem como o produto 670021 não constam do inventário final, pois apresentam estoque final zero. Demonstrando de outra forma temos:

PRODUTO 670019 CONFORME RELATÓRIO DA IMPUGNANTE

Data	TES	Descrição	Documento	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO
31/12/2016				-	-	-
30/01/2017	002	COMPRA	000176778-I	22.500,0	-	22.500,0
30/01/2017	I20	TRANSPORTES	000188995-I	-	-	22.500,0
30/01/2017	RE1	REQUISIÇÃO OP *	26192105001	-	6.400,0	16.100,0
30/01/2017	RE1	REQUISIÇÃO OP *	26211601001	-	800,0	15.300,0
22/02/2017	I20	TRANSPORTES	000190462-I	-	-	15.300,0
08/03/2017	502	VENDA	000067914-I	-	10.730,0	4.570,0
20/03/2017	RE1	REQUISIÇÃO OP	25946801001	-	3.000,0	1.570,0
27/03/2017	DE4	TRANSFERÊNCIA *	989900415	430,0	-	2.000,0
28/03/2017	RE1	REQUISIÇÃO OP	26358302001	-	2.000,0	-

* NÃO COMPUTADO PELA AUTUANTE POR FALTA DE COMPROVAÇÃO FISCAL

PRODUTO 670019 CONFORME AUDITORIA FISCAL

Data	TES	Descrição	Documento	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO
31/12/2016				-	-	-
30/01/2017	002	COMPRA	000176778-I	22.500,0	-	22.500,0
30/01/2017	I20	TRANSPORTES	000188995-I	-	-	22.500,0
30/01/2017	RE1	REQUISIÇÃO OP *	26192105004	-		22.500,0
30/01/2017	RE1	REQUISIÇÃO OP *	26211601004	-		22.500,0
22/02/2017	I20	TRANSPORTES	000190462-I	-	-	22.500,0
08/03/2017	502	VENDA	000067914-I	-	10.730,0	11.770,0
20/03/2017	RE1	REQUISIÇÃO OP	25946801001	-	3.000,0	8.770,0
27/03/2017	DE4	TRANSFERÊNCIA *	989900415		-	8.770,0
28/03/2017	RE1	REQUISIÇÃO OP	26358302001	-	2.000,0	6.770,0

* NÃO COMPUTADO PELA AUTUANTE POR FALTA DE COMPROVAÇÃO FISCAL

Conforme pude averiguar, apenas consta a comprovação das vendas de 10.730 kg do produto 670019 e venda de 5000 kg do produto 670021 (esta venda origina da requisição de 5.000 kg do produto 670019) conforme

relatório constante do anexo 4, fl. 25. Não verifiquei a comprovação pela defesa das operações indicadas acima pelo símbolo asterisco (*).

Portanto, conforme restou demonstrado, o produto 670019 resultou com estoque final apurado de 6770 kg, e assim apresentou uma omissão de saídas de 6770 kg, posto que seu inventário físico aponta estoque final zero. Deste modo, resta comprovada a acusação fiscal em relação ao produto 670019.

Com relação a alegação defensiva de que em sendo considerados os valores das movimentações indicadas no quadro abaixo o novo demonstrativo para o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias não apontaria omissão de saídas, conforme demonstrativo em seguida reproduzido constante no Anexo 04 fl 73.

CÓDIGO	MOVIMENTAÇÃO	
	2017	2018
160018	1.897.522,600	1.592.036,900
200032	55.120,000	40.000,000
670019	11.770,000	
290011	58.403,000	74.441,000
200028		6.560,000
610063		40.750,000
50047007		(*)

(*) produto de terceiros

DEMONSTRATIVO CONSIDERANDO A MOVIMENTAÇÃO CORRETA																
ANO	CÓDIGO	NCM	DESCRIÇÃO	SIT	UM	EI	ENTRADAS	PRODUÇÃO	SAIDA	FATOR	MOVIMENTAÇÃO	PERDA	EF	OMISSÃO SAÍDAS		
													G	H	J=(A+B+C)-(D+F+G+H)	
2017	160018	'28470000'	IX 601			1KG	149.500	2.016.140,000		140.000	1.897.522,600		118.626,900		0,000	
2017	200032	'29152100'	ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA]			1KG	0,000	125.890,000		61.030,000	55.120,000		9.740,000		0,000	
2017	670019	'29152100'	ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL			1KG	0,000	22.500,000		10.730,000	11.770,000		0,000		0,000	
2017	290011	'29053200'	PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL]			1KG	0,000	59.240,000			58.403,000		837,000		0,000	
2018	200028	'29152100'	ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA]			1KG	0,000	31.180,000			0,000	6.560,000		24.620,000		0,000
2018	200032	'29152100'	ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA]			1KG	9.740,000	155.820,000		122.940,000	40.000,000		2.620,000		0,000	
2018	160018	'28470000'	IX 601			1KG	118.626,900	2.904.300,000		1.430.890,000	1.592.036,900		0,001		-0,001	
2018	290011	'29053200'	PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL]			1KG	837,000	73.860,000		1,000	74.441,000		255,000		0,000	
2018	610063	'29053200'	PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL]			1KG	0,000	40.788,000		1,000	40.750,000		37,000		0,000	

Examinando cada produto constante da tabela acima, de per si, começando pelo exercício de 2017, com relação ao produto 160018 - IX 601, verifiquei que, de fato, este item consta como componente apenas do produto acabado 160015 - INTEROX H2O2 35-20, que conforme verifiquei, não teve movimentação em 2017 (estrutura 1 do anexo 1 da fiscalização). Deste modo, descabe a alegação de que a omissão dos 1.897.522,600 Kg, teria sido usada para a produção informada do 160015 - INTEROX H2O2 35-20, o que entendo confirmar omissão de saída autuada. Portanto voto pela subsistência da infração 01 também em relação ao produto 160018 - IX 601, para o exercício de 2017.

Ainda quanto ao exercício de 2017, agora com relação ao produto 200032 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA], verifico que segundo a estrutura originalmente informada este item é componente apenas dos produtos acabados: i) 500001 - ÁCIDO ACÉTICO SOLUÇÃO 80% e 500002 - ÁCIDO ACÉTICO 80%, ii) 500002 - ÁCIDO ACÉTICO 80%. Com produções de 18.000 Kg e 22.000 Kg respectivamente (estrutura 5 do anexo 1 da fiscalização).

A movimentação no estoque do 200032 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA], SOB A ÓTICA DA IMPUGNANTE foi:

PROD 200032 - CONFORME DADOS DO CARDEX DA IMPUGNANTE

TES	Descrição	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO
	ESTOQUE INICIAL			0,0
024	COMPRA	125.890,0	-	125.890,0
575	VENDA	-	57.300,0	68.590,0
DE4	TRANSFERÊNCIA	1.300,0	-	69.890,0
RE1	REQUISICAO OP	-	50.990,0	18.900,0
RE4	TRANSFERÊNCIA	-	6.430,0	12.470,0
913	AMOSTRA GRATIS	-	1,0	12.469,0
DE7	DESMONTAGEM	1.000,0	-	13.469,0
922	EST. DE ICMS BX EST C/ ICMS S/ IPI C/ PIS	-	3.729,0	9.740,0
	INVENTÁRIO			9.740,0
	OMISSÃO DE SAÍDAS			0,0

Todavia, a movimentação no estoque do 200032 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA], SOB A ÓTICA DA AUTUANTE foi:

PROD 200032 - CONFORME DADOS DA AUDITORIA FISCAL

TES	Descrição	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO
	ESTOQUE INICIAL			0,0
024	COMPRA	125.890,0	-	125.890,0

575	VENDA	-	57.300,0	68.590,0
913	AMOSTRA GRATIS	-	1	68.589,0
922	EST. DE ICMS BX EST C/ ICMS S/ IPI C/ PIS	-	3.729,0	64.860,0
RE1	REQUISIÇÃO OP (PROD. 500001/2 40.000 KG 82%)	-	32.800,0	32.060,0
RE4	TRANSFERÊNCIA (NÃO COMP. 6.430)	-	-	32.060,0
DE7	DESMONTAGEM (NÃO COMP. 1.000 kg)	-	-	32.060,0
DE4	TRANSFERÊNCIA (NÃO COMP. 1300 kg)	-	-	32.060,0
	ESTOQUE FINAL			9.740,0
	OMISSÃO DE SAÍDAS			22.320,0

Verificado os documentos constantes dos autos, reputo haver pertinência no levantamento de estoques apresentado pela Autuante, pois não constatei a ocorrência as operações RE4-TRANSFERÊNCIA (NÃO COMP. 6.430); DE7-DESMONTAGEM (NÃO COMP. 1.000 kg); DE4- TRANSFERÊNCIA (NÃO COMP. 1300 kg), bem como constatei valor inferior ao computado pela Impugnante para o item RE1- REQUISICAO OP, que informou 50.990,0 kg, enquanto que considerando a proporção de 82% deste produto para a produção dos produtos 500001/2 que foi de 40.000 kg, a Autuante computou de forma correta apenas 32.800 kg. Portanto, voto pela subsistência da infração 01 também em relação ao 200032 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA], para o exercício de 2017.

Com relação ao item 290011 - PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL], ainda para o exercício de 2017, verifiquei que segundo a estrutura informada, de fato, este item não é componente de nenhum item acabado (estrutura 8 do anexo 1 da fiscalização), e por não ter sido consumido na produção, a única explicação para o resultado da apuração é de houve omissão de saída, haja vista que não há notas fiscais de saídas para este produto. Veja-se:

SEGUNDO O KARDEX DA IMPUGNANTE

CONFORME DADOS DO CARDEX DA IMPUGNANTE				
COD. 290011 - PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL]				
TES	Descrição	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO
	ESTOQUE INICIAL			
002	COMPRA	23.540,0	-	23.540,0
024	COMPRA	109.560,0	-	133.100,0
RE1	REQUISIÇÃO OP	-	58.403,0	74.697,0
RE4	TRANSFERÊNCIA	-	74.441,0	256,0
RE6	REQUISIÇÃO VALORIZADA	-	477,0	(221,0)
DE6	REQUISIÇÃO VALORIZADA	477,0	-	256,0
913	AMOSTRA GRATIS	-	1,0	255,0
	ESTOQUE FINAL			837,00
	OMISSÃO DE SAÍDAS			582,00

Conforme auditoria fiscal:

CONFORME AUDITORIA FISCAL				
COD. 290011 - PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL]				
TES	Descrição	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO
	ESTOQUE INICIAL			
002	COMPRA (FL. 20)	59.240,0	-	59.240,0
024	COMPRA (NÃO COMPROVADA)		-	59.240,0
RE1	REQUISIÇÃO OP (NÃO COMPROVADA)	-		59.240,0
RE4	TRANSFERÊNCIA (NÃO COMPROVADA)	-		59.240,0
RE6	REQUISIÇÃO VALORIZADA (NÃO COMPROVADA)	-		59.240,0
DE6	REQUISIÇÃO VALORIZADA (NÃO COMPROVADA)		-	59.240,0
913	AMOSTRA GRATIS (NÃO COMPROVADA)	-		59.240,0
	ESTOQUE FINAL			837,00
	OMISSÃO DE SAÍDAS			58.403,00

Deste modo, voto pela subsistência da infração 01 também em relação ao produto 290011 - PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL], para o exercício de 2017.

Em relação as omissões de 2018, demonstro a seguir a mesma análise para os produtos 200028 e 610063:

Analisando o PRODUTO 200028 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA], ocorreu que não houve nenhum registro de saídas deste produto, tão pouco consta comprovação de ter sido utilizado na composição de outro produto. Veja-se:

CONFORME RELATÓRIO DA IMPUGNANTE					
PRODUTO 200028 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA]					
TES	Descrição	Documento	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO
	ESTOQUE INICIAL		-	-	-
024	COMPRA		31.180,0	-	31.180,0
RE4	TRANSFERÊNCIA *		-	6.560,0	24.620,0

	ESTOQUE FINAL				24.620,0
	OMISSÕES				-
CONFORME AUDITORIA FISCAL					
PRODUTO 200028 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA]					
TES	Descrição	Documento	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO
	ESTOQUE INICIAL		-	-	-
024	COMPRA		31.180,0	-	31.180,0
RE4	TRANSFERÊNCIA (não comprovada)		-		31.180,0
	ESTOQUE FINAL				24.620,0
	OMISSÃO DE SAÍDAS				6.560,0

Desta forma, voto pela manutenção da exigência da infração 01 para o exercício de 2018 em relação ao PRODUTO 200028 - ÁCIDO ACÉTICO GLACIAL [RHODIA].

Passando a análise do 610063 - PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL], temos que a defesa apresentou a seguinte movimentação de estoque:

CONFORME RELATÓRIO DA IMPUGNANTE					
610063 - PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL]					
TES	Descrição	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO	
	ESTOQUE INICIAL			0	
400	COMPRA	20.058,0	-	20.058,0	
RE4	TRANSFERÊNCIA	-	20.020,0	38,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	38,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	38,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	38,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	38,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	38,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	38,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	38,0	
592	TRANSFERÊNCIA	-	1,0	37,0	
400	COMPRA	20.730,0	-	20.767,0	
RE4	TRANSFERÊNCIA	-	20.730,0	37,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	37,0	
454	SERVICOC/ISS	-	-	37,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	37,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	37,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	37,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	37,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	37,0	
452	CUSTO DE IMPORTAÇÃO	-	-	37,0	
452	ESTOQUE FINAL			37,0	
	OMISSÃO			0	

E a auditoria fiscal chegou ao seguinte resultado:

CONFORME AUDITORIA FISCAL					
610063 - PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL]					
TES	Descrição	ENTRADAS	SAÍDAS	SALDO	
	ESTOQUE INICIAL			0	
400	COMPRA	20.058,0	-	20.058,0	
RE4	TRANSFERÊNCIA (NÃO COMPROVADA)	-		20.058,0	
592	TRANSFERÊNCIA	-	1,0	20.057,0	
400	COMPRA	20.730,0	-	40.787,0	
RE4	TRANSFERÊNCIA (NÃO COMPROVADA)	-		40.787,0	
	ESTOQUE FINAL			37,0	
	OMISSÃO DE SAÍDAS			40.750,0	

Assiste razão à Autuante, pois não constatei qualquer nota fiscal de venda, nem requisição para produção de outro produto, portanto se houve aquisição de 40.788,0 kg, transferência de 01 kg unidade e estoque final de 37 kg, a conclusão inexorável é que, de fato, houve omissão de saídas de 40.750,0 kg. Voto, portanto, pela procedência da infração 01, quanto ao 610063 - PROPILENOGLICOL USP [LYONDELL], em relação ao exercício de 2018.

Quanto o item 50047007 - GAA 200 ppm MeHQ, verifiquei que não prospera a alegação da impugnante de que se trata de produto de terceiros em mãos da autuada. Pois, além de não constar do registro H10, no campo IND_PROP da EFD, quando deveria indicar a propriedade/posse do item com o Código 2 (item de propriedade de terceiros em posse do informante), não consta dos autos qualquer prova de que os produtos foram recebidos para industrialização por encomenda, por exemplo: i) o contrato de prestação de serviços; ii) a nota fiscal de saídas computado a agregação de valor ao produto em questão.

Por isso, entendo que apenas o CFOP 1.901 que indica Entrada p/ industrialização por encomenda, por si só, não representa prova suficiente para elidir a acusação fiscal. Voto pela procedência da infração 01, quanto ao item 50047007 - GAA 200 ppm MeHQ, relativo ao exercício de 2018.

Destarte, voto pela procedência total da infração 01.

Quanto às arguições em relação às **infrações 02 e 03**, alegou a defesa: i) que os produtos de Códigos 610057 e 610058, identificados respectivamente por DIÓXIDO DE TITÂNIO RUTILO R248 e DIÓXIDO DE TITÂNIO RUTILO R298, seriam produtos de “amostra grátis”, sobretudo ao alegar que para o exercício fiscal de 2017, as operações de saídas ocorreram com CFOP 5911 e 6911; e ii) que a legislação tributária excluiu o pigmento a base de dióxido de titânio classificados no Código NCM 32061119 da sujeição ao regime de substituição tributária:

Constatei não haver cabimento à alegação de que no exercício de 2017 todas as saídas computadas dos produtos DIÓXIDO DE TITÂNIO RUTILO R248 e DIÓXIDO DE TITÂNIO RUTILO R298, foram realizadas pelos CFOPs 5911 e 6911, apesar de concordar que, de fato, se trataram de saídas de amostras grátis. Entretanto, este juízo não desnatura a exigência fiscal, posto que está fora aplicada em função da apuração de omissão de saídas de mercadorias, enquanto estes produtos apresentaram omissão de entradas.

Deste modo, com relação à infração 02, consideraria pertinente a exigência do ICMS a título de responsabilidade solidária, caso restasse configurada a condição de mercadorias enquadradas no regime do ICMS-ST, nos termos das alíneas “a” e “b” do inciso I do art. 10 da PORTARIA Nº 445 DE 10 DE AGOSTO DE 1998. Veja-se:

Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada 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, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):

(...)

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 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96); Grifei.

Todavia, conforme alegou a defesa, de fato, o ANEXO I do RICMS, não previa a substituição tributária para o produto no exercício de 2017, ex vi dos itens 16.2 e 16.3 do Anexo 1, abaixo reproduzidos, com vigência com efeitos de 10/03/2016 a 31/01/2017, o primeiro que excetuava o produto em questão e o segundo com redação vigente a partir de 01/02/2017, dada pelo Decreto nº 17.303, de 27/12/16, DOE de 28/12/16, que previu a NCM 3206.32, a qual difere da NCM do produto em questão que é 3206.1. Veja-se:

ANEXO I DO REGULAMENTO DO ICMS 2012						
ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRÍÇÃO	Conv. ICMS	MVAs Interest.	MVA interna
EFEITOS DE 10/03/2016 A 31/01/2017						
16.2	24.002.00	2821 3204.17 3206	Xadrez e pós assemelhados, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no Código 3206.11.19	Conv. ICMS 74/94	58,05% (Aliq. 4%) 53,11% (Aliq. 7%) 44,88% (Aliq. 12%)	35%
REDAÇÃO VIGENTE ANO 2017, A PARTIR DE 01/02/2017						
16.3	24.003.00	3204 3205.00.00 3206.32.12	Corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes	Conv. ICMS 74/94	75,61% (Aliq. 4%) 70,12% (Aliq. 7%) 60,98% (Aliq. 12%)	50%

Portanto, não assiste razão a Autuante em exigir o ICMS por solidariedade, bem como a substituição tributária do referido produto, pois este não consta do anexo I do RICMS/12. De modo que, voto pela improcedência das infrações 02 e 03.

Destarte, voto pela procedência parcial do presente auto de infração mantendo a procedência apenas da infração 01, resultando reduzido o presente lançamento de crédito tributário de R\$1.914.236,30 para R\$1.913.891,33.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 271 a 277), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual afirmou que a Súmula CONSEF nº 01 deve ser aplicada como fundamentação legal para a nulidade da Infração 01, tendo em vista que o lançamento não apresenta de forma clara e incontroversa o método aplicado para a apuração do tributo, não sendo possível

demonstrar a base de cálculo.

Alegou que demonstra a insegurança nos procedimentos de fiscalização a apresentação de resultados tão divergentes, quando a Autuante ofereceu ao CONSEF, na Informação Fiscal datada de 13/01/2021, a opção de utilizar o critério da relação dos documentos apresentado nos Anexos 13 a 15, nos valores de R\$2.493,82 e R\$1.439,60 para os exercícios de 2017 e 2018, respectivamente, ao invés do critério de estruturas apresentado na autuação.

Explicou que o critério “relação dos documentos” corresponde ao Livro Modelo 03 e o critério de estruturas aos elementos extrafiscais solicitados, sendo que o Relator de piso desprezou tudo e simplesmente utilizou os demonstrativos iniciais e as primeiras informações da Autuante, tendo se baseado em elementos inconsistentes, já que as estruturas de produção se mostraram incompletas e não representam documentos fiscais.

Reiterou que é um estabelecimento atacadista equiparado a indústria e classificado nos grupos 462 a 469 da CNAE, somente sendo obrigado a escriturar o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque (Registros K200 e K280) na EFD a partir de 1º de janeiro de 2019, conforme estabelece a Cláusula terceira, §7º, III do Ajuste SINIEF nº 02/09.

Acrescentou que, ainda que estivesse enquadrado no inciso II do citado dispositivo, a documentação apresentada teria validade legal, pois apenas a escrituração completa do bloco K na EFD desobrigaria a escrituração do Livro Modelo 03, de acordo com a Cláusula terceira, §10 do Ajuste SINIEF nº 02/09.

Disse que os Livros Fiscais Modelo 03 apresentam todas as movimentações internas dos produtos, sendo utilizadas as seguintes siglas na sua coluna de codificação fiscal (CODIF):

- a) transferências internas: DE para entrada e RE para saída;
- b) produção: PR0 para produção e RE1 para requisição para operação;
- c) entradas e saídas com emissão de NF-e: CFOP das operações.

Relatou que o Art. 220, §3º, IV do RICMS, dispunha que na coluna DOCUMENTO do Livro Modelo 03 deveria ser indicada a espécie, série e subsérie, número de ordem e data da emissão do documento fiscal ou do documento de uso interno do estabelecimento, correspondente a cada operação.

Informou ter apresentado planilha denominada “ANEXOS.xlsx” contendo abas identificadas pelo código do produto, tendo acrescentado as colunas TIPO DOC, para diferenciar a utilização de documento fiscal e de documento interno para a respectiva movimentação, e OBSERVAÇÃO, com a informação do código ou local de origem ou destino, indicado pelo armazém.

Frisou que foram comprovadas todas as origens e destinos (movimentações internas) dos produtos, tanto é assim que a própria Autuante encontrou resultados díspares ao realizar o levantamento pelo critério de documento interno.

Salientou que o código nº 5004007 é relativo ao código do fornecedor do mesmo produto a que atribui o código nº 300024, tendo sido equivocadamente considerado no Registro de Inventário como de sua propriedade, quando, na verdade, se tratava de produto de terceiros em sua posse, cujas entradas ocorreram pelas Nota Fiscal nº 80.295, com a natureza da operação de “entrada para industrialização por encomenda”, CFOP 1.901.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Ednilton Meireles de Oliveira Santos - OAB/BA nº 26.397 e a autuante Sra. Crystiane Menezes Bezerra.

Requereru a reforma do Acórdão em relação à Infração 01.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão da falta de recolhimento do imposto decorrente de omissão de saídas de mercadorias em valor superior às entradas omitidas,

apurada mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados de 2017 e 2018.

Foram exigidas também as Infrações 02 e 03 pela falta de recolhimento do imposto, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017, ambas julgadas improcedentes, mas não resultaram em Recurso de Ofício.

O Autuado suscitou a nulidade da autuação, alegando insegurança nos procedimentos de fiscalização, por ter a Autuante apresentado opções para o CONSEF decidir o critério a ser utilizado.

Não é incomum serem apresentadas opções para que o CONSEF decida qual o critério a ser utilizado, sendo que tal procedimento faz parte do aperfeiçoamento do lançamento tributário. Não há incerteza na autuação, nem inconsistência na demonstração da base de cálculo.

Portanto, afasto a nulidade suscitada.

Assiste razão ao Autuado, de que somente estava obrigado a escriturar o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque (Registros K200 e K280) na EFD a partir de 1º de janeiro de 2019, por ser um estabelecimento atacadista equiparado a indústria, conforme estabelece a Cláusula terceira, § 7º, III do Ajuste SINIEF nº 02/09, transscrito abaixo:

“§ 7º A escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque será obrigatória na EFD a partir:

*...
II – de 1º de janeiro de 2018, restrita à informação dos saldos de estoques escriturados nos Registros K200 e K280, para os estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32 da CNAE pertencentes a empresa com faturamento anual igual ou superior a R\$78.000.000,00, com escrituração completa conforme escalonamento a ser definido;*

III – de 1º de janeiro de 2019, restrita à informação dos saldos de estoques escriturados nos Registros K200 e K280, para os demais estabelecimentos industriais classificados nas divisões 10 a 32; os estabelecimentos atacadistas classificados nos grupos 462 a 469 da CNAE e os estabelecimentos equiparados a industrial, com escrituração completa conforme escalonamento a ser definido.”

Destaco que mesmo que o Autuado fosse enquadrado como indústria, conforme o inciso II, do §7º, da Cláusula terceira do Ajuste SINIEF nº 02/09, por conta dos seus CNAEs secundários (2099-1/00 – Fabricação de outros produtos químicos inorgânicos não especificados anteriormente e 2099-1/99 - Fabricação de outros produtos químicos não especificados anteriormente, ainda assim estava obrigado a escriturar o Livro Modelo 03, por conta do disposto no §10º, da Cláusula terceira do Ajuste SINIEF nº 02/09, *in verbis*:

“§ 10 Somente a escrituração completa do Bloco K na EFD desobriga a escrituração do Livro modelo 3, conforme previsto no Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970.”

Sendo assim, as informações constantes do seu Livro Modelo 03 tem validade legal, devendo ser observadas nos procedimentos de fiscalização.

Neste sentido, acato os demonstrativos elaborados pela Autuante utilizando o critério da relação dos documentos apresentado nos Anexos 13 a 15, após Diligência (fls. 166 a 174), nos valores de R\$ 2.493,82 e R\$ 1.439,60 para os exercícios de 2017 e 2018, respectivamente.

Deixo de me manifestar em relação ao Produto 50047007, GAA 200 ppm MeHQ, por não constar nos Anexos 13 a 15, já que estava relacionado apenas nos demonstrativos originais do Auto de Infração.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 3.933,42, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	D. Ocorrência	Valor A. I.	Vlr 6ª JJF	Vlr 2ª CJF	Multa	Resultado
1	31/12/2017	623.951,80	623.951,80	2.493,82	100%	Procedente em Parte
1	31/12/2018	1.289.939,53	1.289.939,53	1.439,60	100%	Procedente em Parte

Valor da Infração 01	1.913.891,33	1.913.891,33	3.933,42	100%	Procedente em Parte
2	31/12/2017	229,98	-	- 100%	Improcedente
3	31/12/2017	114,99	-	- 60%	Improcedente
Valor do Auto de Infração	1.914.236,30	1.913.891,33	3.933,42	100%	Procedente em Parte

VOTO DISCORDANTE

Discordo com a devida *venia* do ilustre Relator, de Prover Parcialmente o Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida, exarada através do Acórdão JJF nº 0441-06/21-VD, pelo qual julgou procedente a infração 1, conforme razões acima postas.

Compartilho do entendimento esboçado na Decisão recorrida, não só pelos detalhes consignados, mas especialmente quanto ao seguinte excerto:

Se faz mister destacar ainda, que verifiquei assistir razão à Autuante quanto a observação de que as ditas “estruturas substitutas” que a defesa apresentou no contexto da diligência solicitada à fl. 92, não merecem fé, posto que denotam diversas inconsistências conforme discriminou a Autuante em sua informação fiscal reproduzidas no relatório que precedeu este voto. Assim, não serão observadas para fins de cognição sobre o feito as ditas “estruturas substitutas”, posto que não lograram elucidar documentalmente as questões em favor da Impugnante.

Portanto, temerário acolher dados escriturados no referido Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque com dados divergentes dos apresentados quando da ação fiscal, conforme termos firmados no voto, acima reproduzido.

Diante de tais considerações, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0003/19-8**, lavrado contra **MORAIS DE CASTRO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**, no valor total de R\$ **3.933,42**, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, José Raimundo de Oliveira Pinho, Carlos Henrique Jorge Gantois, Francisco Aguiar da Silva Júnior e Maurício Souza Passos

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Fernando Antonio Brito de Araújo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 6 de abril de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - VOTO DISCORDANTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS