

**PROCESSO** - A. I. 129712.0008/18-2  
**RECORRENTE** - ETNA COMÉRCIO DE MÓVEIS E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0137-03/19  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 20/12/2022

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0339-11/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. I- VALOR DAS SAÍDAS OMITIDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. II- VALOR DAS ENTRADAS OMITIDAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Trata-se de Recurso Voluntário, com julgamento pela procedência em primeira instância, decorrente de lançamento de 04 infrações, todas resultantes de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias em exercício fechado. Embora o argumento do recorrente possa ter fundo de veracidade, um processo administrativo não pode ser solucionado apenas por alegações de convencimento, mas por provas concretas. O fisco não deu causa ao problema da alegada falta de emissão de notas fiscais da movimentação dos conjuntos/kits de desmontagem, que teoricamente fazem as mercadorias se multiplicarem. O processo deve ser julgado conforme provas apresentadas, e o recorrente, embora tenha tido 150 dias (5 meses) para ajustar sua documentação, não conseguiu, e ao final confessou a impossibilidade, e insistiu que o lapso documental não implicou em ausência de apuração e pagamento do imposto. Deferido o pedido de diligência sendo acatado os valores apontados após revisão do lançamento. Rejeitada a preliminar de nulidade. Rejeitada a preliminar de decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto razão de decisão em Primeira Instância deste Conselho de Fazenda que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 17/09/2018, que refere-se à exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 773.927,79, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

**Infração 01 – 04.05.02:** Falta de recolhimento do imposto 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 efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$ 400.152,86. Multa de 100%.

**Infração 02 – 04.05.05:** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária- a das operações de entrada- com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de

contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2013). Valor do débito: R\$ 329.210,34. Multa de 100%.

**Infração 03 – 04.05.08:** Falta de recolhimento do ICMS, 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2013). Valor do débito: R\$ 30.615,51. Multa de 100%.

**Infração 04 – 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 estoque, em exercício fechado (2013). Valor do débito: R\$ 13.949,08. Multa de 60%.

O contribuinte impugnou o lançamento às fls. 94/111. O autuante prestou informação fiscal às fls. 142/32, e a JJF julgou Procedente conforme voto abaixo:

### **VOTO**

Inicialmente verifico que não há do que se falar de vício formal na autuação, haja vista 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 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-BA/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

A atuante produziu os competentes demonstrativos, sendo que os relatórios analíticos, gravados em CDR (fl. 12) e entregues ao autuado (fls. 10/11), contêm todos os dados e valores referentes às notas fiscais de entrada e saída, discriminando datas, número do documento, CFOP, NCM, descrição dos produtos, unidades, quantidades, valores, bem como os dados dos Inventários dos exercícios fiscalizados.

Os mencionados relatórios foram elaborados com base nos dados contidos nas Notas Fiscais Eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital, emitidos pelo próprio contribuinte, que compareceu em sede de defesa, abordando com clareza e precisão os aspectos do lançamento realizado, demonstrando ter plena ciência dos motivos da autuação, não se podendo falar da presença de cerceamento de defesa.

Também, após análise do mérito, restará evidenciado o descabimento da arguição defensiva de que não subsistindo qualquer infração à legislação tributária Estadual de valor igual ou superior a R\$ 39.720,00, o Auto de Infração não poderia ter sido lavrado, conforme disposto no art. 38, do Decreto nº 7.629/99.

Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado, fica negado, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

No mérito, as infrações 01 a 04 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que se trata de exigência de imposto apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, já descritas no relatório acima apresentado.

O impugnante contestou especificamente as infrações 01 e 02, dizendo que as infrações 03 e 04 são consequências das mesmas.

Alegou que a autuante, tanto nas entradas como nas saídas, efetuou agrupamento de produtos, o que teria gerado as diferenças questionadas.

Apresentou relatórios em DVD às fls. 140, contendo dados do sistema de controle interno da empresa, indicando valores divergentes daqueles constantes nos relatórios de fiscalização, por entender que não deveria haver agrupamento para itens diversos e com códigos diferentes, que sofreram tal procedimento por terem descrições parecidas.

*Argumentou, ainda, a existência de “desmonte de conjuntos”, ou seja, à operação de desmontagem de produtos em que a menor unidade vendida pelo fornecedor é um conjunto, porém, será colocada à venda uma das unidades do conjunto originalmente vendido pelo fornecedor.*

*Inicialmente podemos ressaltar que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. No caso em apreço, foram tomadas como referência as informações contidas nas notas fiscais eletrônicas, nos arquivos eletrônicos fornecidos à SEFAZ, pelo próprio sujeito passivo no cumprimento das normas contidas no Convênio ICMS 143/2006 e Ajuste SINIEF 02/2009, que trata da Escrituração Fiscal Digital - EFD, que devem, necessariamente, refletir a realidade do movimento comercial do contribuinte.*

*Eventuais problemas com os arquivos eletrônicos, registros de códigos de uma mercadoria no lugar de outra, reclassificação desses códigos, demais divergências, perdas, furtos de produtos, etc., são dificuldades naturais da atividade empresarial voltada para comercialização de mercadorias, competindo ao autuado monitorar seus estoques, além de registrar adequadamente mercadorias disponibilizadas fisicamente no estoque, adotando as providências já definidas na legislação do ICMS.*

*Em relação às alegações defensivas, verifico que razão não lhe assiste, diante das considerações a seguir:*

*Os agrupamentos realizados pela autuante tem previsão legal no art. 3º, III, da Portaria nº 445/98, que prevê tal procedimento, nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda **quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins** (grifo nosso).*

*Ou seja, o próprio sistema de fiscalização agrupa de forma automática produtos com a mesma descrição que contenha códigos diferentes, e ao contrário do que reclama o autuado, tal procedimento reduziu as diferenças de estoque, pois corrigiu algumas distorções, conforme demonstrou a autuante nas planilhas gravadas na mídia à fl. 12.*

*Os produtos agrupados foram demonstrados em relatório à fl. 28, no levantamento do exercício de 2014, sendo apenas 6 (seis) itens, e às fls. 52 a 57, no caso do exercício de 2013 quando foi agrupado um maior número de produtos.*

*Temos como exemplo o item “JG CAMA Q ETNA SOFT MALHA” que apresenta três códigos diferentes, apesar de conter a mesma descrição, sendo corretamente agrupado pela autuante.*

*Outro exemplo foi o item “PERSIANA DAMALISCO ALUM B”, que apresenta quatro códigos diferentes, apesar também de conter a mesma descrição, sendo também corretamente agrupado pela fiscalização.*

*Vale ressaltar que o item “PERSIANA DAMALISCO ALUM P” que difere do produto acima apenas no tipo de alumínio, foi tratado corretamente pela autuante com outro código, ou seja, não foi agrupado com o item supra, demonstrando a coerência do procedimento fiscal.*

*Assim, o resultado apresentado pela autuante reflete o agrupamento de diversos códigos num mesmo item, por se tratarem de mercadorias com a mesma descrição, conferindo autenticidade e dando credibilidade e certeza ao levantamento efetuado, motivo pelo qual não posso acolher a argumentação da defesa.*

*Em relação à alegação defensiva de que ocorreram “desmonte de conjuntos”, não houve constatação de que a empresa utilizou CFOP específicos para tais procedimentos, não trazendo aos autos elementos que pudessem descaracterizar o levantamento elaborado pelo preposto fiscal.*

*Saliento, ainda, que o autuado solicitou, e foi autorizada, a correção dos dados da EFD (Escrituração Fiscal Digital) de entradas e saídas, tendo o levantamento quantitativo de estoque sido feito com base nestes dados corrigidos.*

*Por fim, vale enfatizar que as infrações apuradas estão devidamente caracterizadas, de acordo com a 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).*
- *De acordo com os ditames do art. 13, II, da Portaria 445/98, sendo o valor da omissão de entradas maior do que o da omissão de saídas, deve ser exigido 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 a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (Infração 02, exercício*



de 2013).

- *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/12, art. 6º, IV (Infração 03, exercício de 2013).*
- *É devido também o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 1 do RICMS/12, 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, exercício de 2013).*

*Assim, diante dos argumentos esposados ao longo deste voto, julgo o lançamento PROCEDENTE em toda a sua inteireza, tal como lançado inicialmente.*

O Recorrente ingressou com Recurso Voluntário, fls. 177/91, conforme transcrição abaixo em resumo:

#### DO CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO

Neste ponto, o Nobre Relator entendeu que não merece guarida os argumentos da ora Recorrente, pois, segundo ele, ficou ultrapassado o limite estabelecido no art. 38 RPAF, de R\$39.720,00.

Ocorre que não foi este o questionamento da ora Recorrente. O que se questionou, e se questiona, é que não resta qualquer valor, em conjunto no Auto de Infração, de valor superior ao previsto no já mencionado art. 38 do RPAF, logo que pese nosso profundo respeito a decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, com ela não podemos concordar.

Assim, neste ponto a decisão ora Recorrida deve ser revista neste ponto também. O Nobre Relator, em seu Voto, ao analisar este item da peça defensiva informa de forma genérica que:

- a) a autuante produziu os competentes demonstrativos, sendo que os relatórios analíticos, gravados em CDR (fl12) e entregues ao autuado (fls. 10/11), contém todos os dados e valores referentes às notas fiscais de entrada e saída, discriminando datas, números de documentos, CFOP, NCM, descrição dos produtos, unidades, quantidades e valores, bem como os dados dos inventários dos exercícios fiscalizados;*
- b) os mencionados relatórios foram elaborados com base nos dados contidos nas notas fiscais eletrônicas e na escrituração fiscal digital, emitidos pelo próprio contribuinte, que compareceu em sede de defesa, abordando com clareza e precisão os aspectos do lançamento realizado, demonstrando plena ciência da autuação, não se podendo falar da presença de cerceamento de defesa.*

Note-se que, neste aspecto, os Nobres julgadores de Primeira Instância, em momento algum enfrentaram os argumentos e provas carreados na peça defensiva, no tocante a **ausência da possibilidade** da ora Recorrente conseguir identificar, em sua íntegra, a quantificação das entradas e saídas, para os anos de 2013 e 2014, apontadas pela Doute Fiscalização em seu trabalho.

Os nobres julgadores de primeira instância, sequer fizeram menção a qualquer eventual erro contido no vasto material anexado (DVD-R) com a peça defensiva, para evidenciar ou fortalecer seu entendimento de que não havia qualquer problema com o material preparado e anexado pela fiscalização, que foi entregue, junto com o Auto de Infração, a ora recorrente.

Assim, mais uma vez, se demonstra a o cerceamento de defesa, pelo simples fato de não ter sido oportunizado a ora Recorrente a completa compreensão da composição dos valores de entradas e saídas apontadas pela Doute Fiscalização em seu trabalho, para os anos de 2013 e 2014.

Assim, resta reiterados os argumentos e provas carreados na peça Impugnatória apresentada, assim como, fica expressamente pedido um novo julgamento de primeira instância, objetivando a manifestação quanto as provas carreadas na peça defensiva, o que não aconteceu, causando, assim, a nulidade do julgamento e respectivo Acórdão.

#### DA NÃO CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

Fato importantíssimo é que o Nobre Relator não atendeu a pedido expressamente feito na Impugnação apresentada no sentido de converter o julgamento em diligência para que se verificasse a Verdade Material e a Ampla Defesa.

Assim, o nobre Relator deixou de atender a norma prevista no próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629, de 9 de julho de 1999, pois, em seu entendimento, a ora Recorrente não observou o teor do artigo 145 do RPAF/99 ao, supostamente, não fundamentar sua necessidade, bem como, asseverou que os dados constantes do processo são o suficiente para a formação de convicção do julgador e, por fim, afirma que o pedido de diligência submete-se unicamente à decisão do julgador pois é sua prerrogativa.

Em que pese nosso profundo respeito ao eminente Relator, com ele não podemos concordar.

Como já dito, e amplamente sabido por todos que na seara tributária militam, os princípios da Verdade Material, da Ampla Defesa e do Contraditório devem, necessariamente, nortear o processo administrativo tributário, assim, em razão da grande quantidade de informações e documentos juntados ao feito pela ora Recorrente, era salutar a conversão do julgamento em Diligência, até para que, eventualmente, não sejam adotadas medidas judiciais desnecessárias que somente ocupam o tão precioso tempo das autoridades administrativas e judiciais, assim, por ser uma questão de justiça e economia processual, deve-se converter o julgamento em diligência para a apreciação dos fatos e provas juntados aos autos quando da apresentação da Impugnação pela ora Recorrente.

Principalmente, em razão dos erros que foram cometidos pela Douta Fiscalização, e apontados na peça defensiva, que, sequer, foram objeto de análise ou menção no voto do Nobre Relator.

#### O MÉRITO

Privilegiando o Princípio da Eventualidade, na remota possibilidade de o Auto de Infração ora guerreado não ser declarado **NULO**, ou da não determinação de se converter o julgamento em diligência, o que se faz por amor a argumentação, a ora Recorrente passa a reiterar todas suas razões de mérito trazidas com a peça impugnatória.

O Nobre Julgador de primeira instância, em seu voto, ao enfrentar as questões de mérito levantadas na peça defensiva, **não enfrenta e desfaz** nenhuma das argumentações e provas trazidas pela ora recorrente em sua peça Impugnatória.

Ou seja, não foi rechaçado, pelos nobres julgadores de primeira instância, nenhum argumento ou prova carreados pela ora recorrente em sua peça Impugnatória.

Limitaram-se, os Nobres Julgadores de primeira instância, a dizer que “*o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria constituiu modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte*” e que “*agrupamentos realizados pela autuante tem previsão legal no art. 3º, III da Portaria nº 445/98*”.

Ora, a Recorrente tem pleno conhecimento do teor de tal portaria, contudo, o que foi dito, e que não foi, sequer de longe, analisado pela primeira, instância, é que ocorreram **ERROS MATERIAS** na execução dos trabalhos do Nobre Auditor Fiscal, pois, como dito e provado, **juntou itens com códigos diferentes** como sendo iguais, somente porque suas descrições eram as mesmas.

O artigo 3º da Portaria nº 445/98 está assim redigido:

*“Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:*

*I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento:*

*II - atentar par a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros, etc.;*

*III - ons casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.” (grifamos e negritamos)*

Como se pode observar, a ora recorrente identificou cada item que comercializa por seu

**código**, mas a Douta Fiscalização simplesmente ignorou o código e juntou os produtos em seu trabalho pela sua descrição, desconsiderando os exatos termos previstos na Portaria nº 445/98.

Assim, em que pese o profundo respeito pelo trabalho realizado pela Douta Fiscalização e, pelo Voto do Iminente Relator, com eles não podemos concordar, pois não foram analisados os documentos juntados pela ora recorrente a luz da legislação em vigor.

Outro fato importantíssimo é que os nobres julgadores de primeira instância analisaram, em um único parágrafo do voto do relator, os argumentos, fatos e provas trazidos pela ora Recorrente em sua peça Impugnatória, relacionados a “**operação de desmonte de mercadorias**” da seguinte forma: “*Em relação à alegação defensiva de que ocorreram “desmonte de conjuntos”, não houve constatação de que a empresa utilizou CFOP específicos para tais procedimentos, não trazendo aos autos elementos que pudessem descaracterizar o levantamento elaborado.*”

Nobre julgadores, **foi juntado ao processo amplo acervo probatório do que foi alegado**, e que poderia, se tivesse sido autorizado a conversão do julgamento em diligência, ter esclarecido de forma plena o que se alegou e provou.

Quer nos pareceres que, em razão da pressa de se dar cabo ao processo administrativo, não foi possível a análise de toda a documentação juntada ao processo.

Outro fato que nos causa estranheza é o fato de não ter sido oportunizado a ora recorrente ter acesso e se manifestado em relação às manifestações fiscais apresentadas, até porque, foi dito, segundo o voto do eminente relator, que a fiscalização oportunizou diversas regularizações ao longo do processo fiscalizatório e, ao que nos parece, nesta fase não caberia mais qualquer diligência adicional, o que é frontalmente contra os princípios que regem o processo administrativo tributário.

Assim, reiteramos todos os argumentos e pedidos feitos na peça Impugnatória.

#### CONCLUSÕES E PEDIDOS

Da leitura do presente Recurso Voluntário e da apreciação das provas e fatos carreados no bojo do processo administrativo, conclui-se que a ora Recorrente demonstrou de forma cabal que o Auto de Infração, formalizado no bojo do Auto de Infração/PAF nº 129712.0008/18-2 deve ser cancelado em razão de expressa previsão legal.

Assim, se requer que:

- a) Seja reconhecida a tempestividade do presente Recurso Voluntário;
- b) Seja o Auto de Infração/PAF nº 129712.0008/18-2 **CANCELADO** por conter vício legal insanável;
- c) **SEJA ATRIBUIDO O EFEITO SUSPENSIVO** aos valores lançados no Auto de Infração que foi objeto da Decisão ora Recorrida em razão da apresentação do presente Recurso Voluntário, nos termos da Lei;
- d) Que a Decisão ora recorrida seja modificada para:

*Privilegiando o princípio da eventualidade, requer supletivamente, que seja determinada a volta dos autos a 1ª instância para que se realizem as diligências requeridas e exame dos documentos juntados afim de se comprovar a Verdade Material bem como se concretize os princípios do contraditório e da ampla defesa, sendo emitida nova decisão de primeira instância após a análise dos mencionados documentos juntados, nomeado como assistente técnico da Recorrente, para eventuais levantamentos necessários, o Sr. Raimundo Dantas da Silva Junior, RG: 29.584.867-4;*

Que, privilegiando o princípio da eventualidade, caso não se converta o julgamento em diligência para análise de toda a documentação juntada com emissão de nova decisão de primeira instância, que se reforme a decisão para, com base na documentação e provas apresentadas, seja negado a procedência do Auto de Infração ora guerreado:

- a) Que se verifique, por todos os meios em direito permitido, se as afirmações, documentos,



apurações e demonstrativos juntados no bojo do presente processo administrativo representam a verdade plena;

- b) São reiterados todos os pedidos, argumentos e documentos apresentados por ocasião da apresentação da Impugnação ao Auto de Infração e na manifestação às primeiras informações fiscais apresentadas;
- c) Requer, finalmente, que todas as intimações, em especial as realizadas na imprensa oficial, via eletrônica ou postal, sejam feitas em nome do Dr. RAIMUNDO DANTAS DA SELVA JUNIOR, inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil, Seção de São Paulo, sob o nº 182.215, endereço eletrônico [dantas@wsmoduli.com.br](mailto:dantas@wsmoduli.com.br) e Dr. SÉRGIO ANTONIO ELLER, inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil, Seção de São Paulo, sob o nº 240.542, endereço eletrônico [sergio.eller@wsmoduli.com.br](mailto:sergio.eller@wsmoduli.com.br), com endereço comercial situado à Rua Faustino Paganini, 726, sala 02, Chácara Cruzeiro do Sul, São Paulo, SP, CEP.: 03732-010, telefone comercial (11) 2641-0656.

Às fls. 197/98, em 31.07.2020 a 1ª CJF converteu o processo em diligência à INFAZ de origem/autuante com as seguintes motivações:

O presente processo foi julgado Procedente na Primeira Instância deste Conselho de Fazenda e se refere à auditoria de estoques de mercadorias nos exercícios fechados de 2013 e 2014, com lançamento de ofício em 04 itens no valor total de ICMS de R\$773.927,79, devido por omissão tanto de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, sendo apenas a primeira por omissão de saída, e a segunda e terceira, por omissão de entradas. Abaixo, segue a transcrição da primeira infração.

***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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, no valor de R\$ 400.152,86, multa de 100%, para o exercício de 2015.*

No Recurso Voluntário, às fls. 171/191, foi alegado entre outras razões que o Recorrente tem pleno conhecimento de que sequer de longe a Portaria nº 445/98 foi analisada pela Primeira Instância, que foi desconsiderado o agrupamento.

O julgamento recorrido diz que o sistema de forma automática agrupa os itens de descrição similar e inclusive transcreve os termos da portaria:

*Os agrupamentos realizados pela autuante tem previsão legal no art. 3º, III, da Portaria nº 445/98, que prevê tal procedimento, nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins (grifo nosso).*

*Ou seja, o próprio sistema de fiscalização agrupa de forma automática produtos com a mesma descrição que contenha códigos diferentes, e ao contrário do que reclama o autuado, tal procedimento reduziu as diferenças de estoque, pois corrigiu algumas distorções, conforme demonstrou a autuante nas planilhas gravadas na mídia à fl. 12.*

À fl. 28, a autuante apresenta uma lista de grupos de estoque, composto, de apenas 9 itens – o primeiro com 2 itens com descrição idêntica, ESPATULA POLLY SILICONE VERM, que tem dois códigos diferentes na documentação do contribuinte, o segundo 2 itens também de descrição idêntica, CORT ALG CR EXPORTS 110X250cm, também com 2 códigos diversos, o terceiro, 2 itens com descrição também idêntica CAPA ALMOF PIXELIZED AZUL 45 x45cm, também com 2 códigos diferentes, e 3 itens unitários, VASO ORQUÍDEA 40X 10 cm, JG PANELA ALEGRA INOX, e CAMA ST AUXILIAR BELIZE, não sendo possível compreender a razão de agrupamento destes 3 últimos itens, já que não constam outros idênticos com códigos diferentes, como nos 3 primeiros grupos que possuíam itens com códigos diferentes, que foram agrupados num só.

Vejam, o que dizia a Portaria nº 445/98, inciso III do art. 3º, à época do julgamento em primeira instância, e a alteração posterior:

*III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indique tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento como sendo um só item.*

*Nota: A redação atual do inciso “III” do art. 3º foi dada pela Portaria nº 159, de 24/10/19, DOE de 25/10/19, efeitos a partir de 25/10/19. Redação originária, efeitos até 24/10/19:*

*“III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.”*

*A redação atual, mais simplificada, é uma interpretação da anterior, e em nada modifica o caráter e as razões do agrupamento, seja por ocorrer pequenas variações como cor e tamanho, seja por quando determinada mercadoria comporte vários, subgrupos.*

*Foi feito um pequeno agrupamento, conforme descrito anterior, contudo, não é o que deveria ter sido feito, à luz do comando da portaria, quando se constata de simples análise do demonstrativo geral de omissões, inclusive quanto aos primeiros itens descrito na OMISSÃO DE ENTRADA, folha 1, assim como os primeiros itens descritos nas omissões de saída, fl. 45, conforme transcrição abaixo:*

*Omissão de Entrada – fl. 01*

*0000401 UN JG CAMA CS ETNA TULSA ALG MARFIM 400FIOS – 17 OMISSÕES DE ENTRADA*

*0000402 JG CAMA ETNA Q TULSA ALG MARFIM 400FIOS – 49 OMISSÕES DE ENTRADA*

*Omissão de Saída -*

*0000403 UN JG CAMA ETNA K TULSA ALG MARFIM 400FIOS – 5 OMISSÕES DE SAÍDA*

*0000404 JG CAMA ETNA CS TULSA ALG BCO 400FIOS – 5 OMISSÕES DE SAÍDA*

*0000406 JG CAMA ETNA K TULSA ALG BCO 400FIOS – 10 OMISSÕES DE SAÍDA.*

No caso citado acima, todos são jogos de cama ETNA, TULSA, ALGODÃO 400 FIOS, havendo variação de letras CS, Q, K, e de cores branco, marfim, o que seguramente os coloca como mercadoria que “comporte vários subgrupos no antigo texto da portaria”, ou a “similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho” no texto atual. Neste caso, em havendo agrupamento, resultaria em omissões de entrada, e sequer constaria do auto, que cobrou omissões de saída, na primeira infração.

*As situações se repetem, como nos exemplos abaixo, onde claramente se diferenciam apenas pelo tamanho, ou característica similar.*

*OMISSÃO DE ENTRADAS, FL. 01*

*0002699 TOALHA MESA ETNA ACUA MARFIM 150X150 CM - 2 OMISSÕES DE ENTRADA*

*0002701 TOALHA MESA ETNA ACUA MARFIM 150X250CM - 7 OMISSÕES DE SAÍDA*

*OMISSÃO DE SAÍDA FL. 44*

*0002703 TOALHA MESA ETNA ACUA MARFIM 150X300CM - 8 OMISSÕES DE SAÍDA*

No caso acima, a diferença está apenas no tamanho, que se enquadra exatamente no texto atual da portaria, e se fosse efetuado agrupamento, resultaria em apenas uma omissão de entrada, e também sequer faria parte do lançamento, na primeira infração. Enfim, percebe-se em simples verificação que a quantidade de itens similares é bastante significativa e aparecem em quase todas as páginas do levantamento, como abaixo, em que deixo de apresentar as omissões, apenas a descrição:

*0006352 PENDENTE BOLA FUJIAN PAPEL BRANCO 45CM*

*0006353 PENDENTE GOMO FUJIAN PAPEL BCO 40CM*

*0006596 SPOT THEMA ALUMINIO BCO 2LAMP4*

*0006597 SPOT THEMA ALUM ESCOVADO 2LAMPUN*

Assim, devo concordar com o Recorrente de que não foi cumprida a Portaria nº 445/98, pelo menos no alcance pretendido, pois os itens acima têm características similares e devem ser agrupados. Por outro lado, após o julgamento a supracitada portaria sofreu alterações, conforme explicou.

Quanto à infração 2, por omissão de entradas, em 2013, trata de mercadorias de mesmo perfil, e foi possível constatar tanto na omissão de entrada como de saída, sendo lançada omissão de



entrada (maior) mas os itens com características agrupáveis conforme abaixo:

***saída***

0002978 TOALHA PISO FIO EGIPCIO PTO 46X80CM omissão de 24 unidades

***entrada***

0002977 TOALHA PISO FIO EGIPCIO BCO 46X80CM omissão de 13 unidades

No exemplo acima, apenas com diferença de cor, branco e preto, o mesmo produto, se fosse agrupado, haveria uma omissão de saída de 11 unidades, e sequer constaria do lançamento, que cobrou apenas as omissões maiores, de entrada.

As infrações 3 e 4, não foram analisadas, mas é possível que o mesmo tenha ocorrido, já que há muitos itens similares, como lâmpadas, prateleiras, persianas, ou adesivo de parede bubble rosa e vermelho, variando apenas a cor, o que deverá ser ponderado pela autuante ao efetuar a diligência, pois ao agrupar, a omissão de entrada poderá desaparecer ou inverter para omissão de saída.

Por outro lado, a Portaria nº 445/98 (levantamento quantitativo de estoques) sofreu nova alteração, no dia 03/01/2020, por meio da Portaria nº 001/2020, a qual alterou a redação do § 1º, do art. 3º do diploma normativo citado, passando, a redação atual, a prever o seguinte:

*Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:*

...

*§ 1º **Deverão ser considerados** nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de **omissões de saídas**, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período:*

*I - 2,05%, no comércio varejista de supermercados;*

*II - 1,92%, no comércio varejista de perfumaria;*

*III - 1,80%, no comércio varejista de artigos esportivos;*

*IV - 1,18%, no comércio varejista de moda;*

*V - 1,09%, no comércio varejista de drogarias;*

*VI - 1,02%, no comércio varejista de material de construção;*

*VII - 0,99%, no comércio de atacarejo;*

*VIII - 0,91%, no comércio varejista de livrarias e papelarias;*

*IX - 0,70%, no comércio varejista de calçados;*

*X - 0,62%, no comércio varejista de lojas de departamento;*

*XI - 0,46%, no comércio varejista de eletrodomésticos e móveis;*

*XII - 1,38%, outras atividades de comércio varejista, exceto comércio varejista de combustíveis.*

*... (grifos acrescidos)."*

Colocadas as questões fáticas e de direito, esta Segunda Câmara, em obediência aos princípios da ampla defesa e da verdade material, converteu o processo em diligência à INFAZ de origem, para que sejam tomadas as seguintes providências:

**PELO AUTUANTE**

Em atendimento aos preceitos da Portaria nº 445/98, fazer o agrupamento e após a nova conclusão, verificar se permanece a omissão de saída na infração 1, e neste caso, aplicar filtro quanto ao percentual de perda inerente à atividade do Recorrente, dentro dos parâmetros estabelecidos pela portaria. A infração 2, após o agrupamento, se for mantida a omissão de entradas, não se aplica o filtro de perdas do artigo 3º. Quanto aos itens 3 e 4, a cobrança só persistirá, caso permaneça a omissão de entradas, após os agrupamentos.

**PELA INFAZ DE ORIGEM**

Após a diligência, dar vistas ao Recorrente dos novos arquivos, para no prazo de 30 dias, se pronunciar sobre o resultado da diligência. Em seguida, dar vistas novamente ao autuante para se pronunciar sobre a manifestação do Recorrente, e a seguir, enviar o processo para este Conselho de Fazenda.

Às fls. 201/202, a autuante respondeu à diligência, que inicialmente foi feito agrupamento automático pelo sistema quando se identifica 02 itens diferentes para o mesmo produto pela sua descrição e que em 2014 foram apenas 09 itens. Que o próprio recorrente às fls. 187/88 contesta o agrupamento com itens de códigos diferentes e descrições iguais arguindo que a recorrente

identifica cada item com seu código.

Porém em cumprimento ao pedido, fez um trabalho árduo analisando mais de 4 mil itens que deram omissões, visto que o sistema não faz esse batimento automaticamente e aplicando o percentual de perdas, de 0,62% do comércio varejista, apresentou novos valores nos anexos I, II, III e IV.

Infração 1 – omissão de saída de R\$336.373,40(originalmente R\$400.152,86)

Infração 2 – omissão de entradas de R\$302.169,03 (originalmente de R\$329.210,34)

Infração 3 – ICMS por solidariedade de R\$28.214,36 (originalmente R\$30.615,51)

Infração 4 – antecipação tributária de R\$13.110,17(originalmente R\$13.949,08).

No total a diferença foi de R\$94.060,83 de ICMS a menos.

Às fls. 355/66 o recorrente se manifesta. Alega que conforme fls. 14/15, em virtude de incorreções, a autuante autorizou o contribuinte a proceder alterações com retificação dos arquivos. Porém com o retorno da diligência, notou que as EFD utilizadas não eram as retificadas em 2018 mas os originais de 2013 e 2014.

Com isto, utilizou-se estoque iniciais de 2013 e 2014, a quantidade informada em dezembro de 2012 e 2013. Que a diferença de 205 SKU no estoque inicial de 2012 e 02 SKU em 2013, comprova a nulidade.

Alega que adquire mercadorias com determinada SKU stock keeping unit e ao ingressar no estabelecimento, há um desmonte de tais kits, gerando mercadorias individuais. Que assim não pode se relacionar entradas com saídas. Que é verdade que deixou de emitir documentos relacionados à movimentação de estoques, na aquisição e desmontagem dos kits. Porém esse lapso não implicou em sonegação de ICMS.

Às fls. 381/82 há novo pedido de diligência dirigida ao autuante em 17.12.2021, com o seguinte teor:

*Às fls. 200/202 o relatório da diligência afirma ter feito o agrupamento de itens, assim como aplicação do percentual de redução de perdas, reduzindo todas as infrações, a primeira de R\$ 400.152,86, para R\$ 336.373,40, a segunda de R\$ 329.210,34 para R\$ 302.169,03, a terceira de R\$ 30.615,51 para R\$ 28.214,36 e a quarta de R\$ 13.949,08 para R\$ 13.110,27.*

*Em sua manifestação, o Recorrente alegou que os arquivos da EFD dos anos de 2013 e 2014 utilizados na diligência não eram aqueles retificados em 2018, mas sim os originais datados de 2013 e 2014. Que além disso, a recorrente adquire conjuntos/kits com determinada SKU (STOCK KIPPING UNIT) e ao ingressar ocorre desmonte de tais kits, gerando mercadorias individuais, que revende aos consumidores.*

*A autuante ao tomar ciência da manifestação arguiu que utilizou os inventários dos últimos arquivos entregues, aqueles citados na manifestação no quadro às fls. 359. Que em relação dos desmembramentos dos conjuntos, o contribuinte tem que informar no SPED através do registro 0220 os fatores de conversão e que não foi feito. Que portanto não pode considerar estes desmembramentos se não informou os dados necessários para os cálculos.*

*Assim posto, num esforço pela busca da verdade material, esta Câmara decidiu pela conversão em nova diligência à Infaz de origem para a seguinte tomada de providências:*

#### **PELA INFAZ DE ORIGEM**

*Intimar o recorrente para informar no SPED os fatores de conversão de unidades, no prazo de 60 dias. Se tiver alguma prova de que os arquivos utilizados pela autuante não foram os de 2018, mas os anteriores, que apresente na mesma oportunidade.*

#### **PELO AUTUANTE**

*Após a entrega dos SPEDs corrigidos, efetuar avaliação das omissões a partir das conversões informadas, assim como se pronunciar caso o recorrente apresente alguma prova acerca dos arquivos utilizados em 2013 e 2014. Caso haja alterações dos valores, fornecer cópias ao recorrente para se pronunciar no prazo de 30 dias. Se o recorrente se manifestar, tomar ciência e apresentar considerações, antes de devolver a este Conselho de Fazenda.*

À fl. 385 o contribuinte foi intimado a se manifestar no prazo de 60 dias. Às fls. 438/40, se manifestou dizendo inicialmente a intimação não foi feita conforme pedido, para exclusivamente

o Dr. Thiago Mahfuz e que recebeu a intimação dia 17 de fevereiro e que o prazo findaria em 18 de abril do mesmo ano. Que diante do grande volume de informações, o tempo necessário é maior. Requer prazo adicional de 30 dias.

Às fls. 441/verso, o Inspetor Kleber Polito concedeu prazo requerido. À fl. 450 há intimação concedendo prazo máximo de 30 dias. Às fls. 438/40, o recorrente apresenta manifestação com data de 11.04.2022. Que não obstante o prazo concedido de mais 30 dias, os períodos se referem a 08 anos atrás, e ainda não houve tempo hábil para conclusão das análises. Requer novo prazo de 30 dias.

À fl. 450, consta nova intimação ao recorrente, em 26.04.2022, concedendo dilação do prazo de 30 dias, com AR na folha seguinte, confirmando a data de entrega de 28.04.2022. Às fls. 453/54 o recorrente se manifesta em 26.05.2022 e torna a requerer novo prazo de 30 dias. Embora não conste nenhuma outra intimação concedendo o prazo, às fls. 458/63 o recorrente se manifesta um mês depois, 26.06.2022, quando repete os mesmos argumentos quanto à desmontagem das SKU e reafirma que embora não tendo emitido os documentos fiscais relacionados à movimentação dos conjuntos/kits desmontagem interna, tal lapso documental não implicou em ausência de apuração e pagamento do imposto e pede pela improcedência do lançamento.

À fl. 470, a fiscal se manifesta dizendo que em face do não atendimento do contribuinte, fica impossibilitada de cumprir a diligência.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, com julgamento pela procedência em primeira instância, decorrente de lançamento de 04 infrações, todas resultantes de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias em exercício fechado.

Durante a sessão de julgamento, o representante legal do recorrente suscitou decadência parcial do exercício de 2013. Embora não haja tal pedido, nem na impugnação inicial, nem no Recurso Voluntário, o lançamento de imposto em levantamento quantitativo de estoques ocorre no último dia do exercício (data ficta) já que é impossível saber que momento ocorreu eventual saída ou entrada de mercadorias sem a correspondente documentação fiscal. Como o lançamento ocorreu em 19.09.2018, com data de ciência em 01.10.2018, o lançamento em 31.12.2013 encontra-se dentro do prazo decadencial (inferior a 5 anos do fato gerador). Assim, denego o pedido de decadência parcial.

Inicialmente, o recorrente reclama da não conversão do julgamento em diligência, alegando - *que o Nobre Relator não atendeu a pedido expressamente feito na Impugnação apresentada no sentido de converter o julgamento em diligência para que se verificasse a Verdade Material e a Ampla Defesa. Assim, o nobre Relator deixou de atender a norma prevista no próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629, de 9 de julho de 1999.*

A seguir antes de adentrar as razões de mérito, o recorrente evidencia que o auto deve ser julgado nulo, por cerceamento do direito de ampla defesa.

*Privilegiando o Princípio da Eventualidade, na remota possibilidade de o Auto de Infração ora guerreado não ser declarado NULO, ou da não determinação de se converter o julgamento em diligência, o que se faz por amor a argumentação, a ora Recorrente passa a reiterar todas suas razões de mérito trazidas com a peça impugnatória.*

Pois bem, a fim de garantir a mais ampla defesa, o Auto de Infração foi convertido conforme pleiteado na primeira instância, não em uma, mas em duas diligências nesta segunda instância, razão pela qual entendo que foi garantida a ampla defesa do recorrente, e assim denego o pedido de nulidade do Auto de Infração.

De fato, embora o julgamento recorrido diga *que o sistema de forma automática agrupa os itens de descrição similar* reconheci que os argumentos apresentados pelo recorrente, de uma análise feita nos demonstrativos, demandavam sim uma diligência para agrupamento de itens de



descrição semelhante, de forma a se compensar eventuais omissões simultâneas de entradas e de saídas, conforme pedido, e que foi reconhecido pela própria autuante. Como exemplo, encontrei as mercadorias abaixo, para justificar o agrupamento:

*Omissão de Entrada – fl. 01*

0000401 UN JG CAMA CS ETNA TULSA ALG MARFIM 400FIOS – 17 OMISSÕES DE ENTRADA

0000402 JG CAMA ETNA Q TULSA ALG MARFIM 400FIOS – 49 OMISSÕES DE ENTRADA

*Omissão de Saída -*

0000403 UN JG CAMA ETNA K TULSA ALG MARFIM 400FIOS – 5 OMISSÕES DE SAÍDA

0000404 JG CAMA ETNA CS TULSA ALG BCO 400FIOS – 5 OMISSÕES DE SAÍDA

No caso acima, uma vez sendo agrupado os itens de mesma descrição, as omissões de entrada acabam por subtrair as omissões de saída a zero, permanecendo uma omissão de entrada menor mas não sendo o lançamento por omissões de entrada, mas por saída (omissão maior) evidentemente o valor das omissões do lançamento diminuem, porque deixa de haver ICMS cobrado sobre os jogos de cama, uma vez que passam a integrar exclusivamente a omissão de entradas que por serem de menor valor, é desprezada (caso da primeira infração no exercício de 2014).

E mesmo no caso de lançamento de omissões de entrada (infração 2, exercício de 2013), certamente mesmo as omissões de entrada de determinados itens, ainda que não totalmente elididos, diminuem as omissões.

Às fls. 201/202, a autuante respondeu à diligência, afirmando que inicialmente foi feito agrupamento automático pelo sistema de auditoria, quando se identifica 02 itens diferentes para o mesmo produto pela sua descrição e que em 2014 foram apenas 09 itens. Foi esta a razão da primeira instância ter negado diligência para agrupamento, porque entendeu que havia sido feito automaticamente.

Contudo, de análise efetuada por este Relator, e confirmado pela própria autuante, constatou-se que o sistema não captura itens que embora de mesma descrição, tenha ligeiras diferenças, como no exemplo acima, onde um dos jogos de cor tem a cor branca “BCO” e a outra não tem, ou a letra K é substituída por Q, embora o conjunto da descrição leve a uma similaridade contemplada pela portaria.

*“III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.”*

Conforme se vê, o sistema automatizado não consegue realmente agrupar itens que se diferenciam por uma simples mudança de referência, seja cor, seja um outro detalhe qualquer, visto que basta uma simples troca mal efetuada, para que se estabeleça uma divergência nas entradas e uma outra nas saídas.

Porém, como disse a autuante em cumprimento ao pedido, fez um trabalho árduo analisando mais de 4 mil itens que deram omissões, visto que o sistema não faz esse batimento automaticamente e aplicando o percentual de perdas, de 0,62% do comércio varejista, apresentou novos valores nos anexos I, II, III, e IV.

No caso, a primeira diligência além de fazer agrupamentos não efetuados automaticamente, ainda aplicou o percentual de perdas de 0,62% também previsto em Portaria 001/2020. Assim, a diligência reduziu o lançamento, conforme valores abaixo:

Infração 1 – omissão de saída de R\$336.373,40(originalmente R\$400.152,86)

Infração 2 – omissão de entradas de R\$302.169,03 (originalmente de R\$329.210,34)

Infração 3 – ICMS por solidariedade de R\$28.214,36 (originalmente R\$30.615,51)

Infração 4 – antecipação tributária de R\$13.110,17(originalmente R\$13.949,08).

No total a diferença foi de R\$94.060,83 de ICMS a menos.

Após esta primeira diligência, e a manifestação do recorrente, esta Câmara, num esforço de se

apurar a verdade material, converteu o processo novamente em diligência, com o seguinte pedido:

*Assim posto, num esforço pela busca da verdade material, esta Câmara decidiu pela conversão em nova diligência à Infaz de origem para a seguinte tomada de providências:*

**PELA INFAZ DE ORIGEM**

*Intimar o recorrente para informar no SPED os fatores de conversão de unidades, no prazo de 60 dias. Se tiver alguma prova de que os arquivos utilizados pela autuante não foram os de 2018, mas os anteriores, que apresente na mesma oportunidade.*

**PELO AUTUANTE**

*Após a entrega dos SPEDs corrigidos, efetuar avaliação das omissões a partir das conversões informadas, assim como se pronunciar caso o recorrente apresente alguma prova acerca dos arquivos utilizados em 2013 e 2014. Caso haja alterações dos valores, fornecer cópias ao recorrente para se pronunciar no prazo de 30 dias. Se o recorrente se manifestar, tomar ciência e apresentar considerações, antes de devolver a este Conselho de Fazenda.*

Embora tenha sido concedido um prazo inicial de 60 dias, o mesmo para a defesa inicial, o recorrente pediu sucessivos adiamentos, sendo concedido sucessivamente prorrogação num total de 90 dias, ou seja, o contribuinte teve prazo total de 150 dias, 5 meses, para fazer suas correções, já que os valores lançados pela autuante estão baseados em sua própria documentação entregue ao fisco, conforme trecho abaixo do relatório:

*À fl. 385 o contribuinte foi intimado a se manifestar no prazo de 60 dias. Às fls. 438/40, se manifestou dizendo inicialmente a intimação não foi feita conforme pedido, para exclusivamente o Dr. Thiago Mahfuz e que recebeu a intimação dia 17 de fevereiro e que o prazo findaria em 18 de abril do mesmo ano. Que diante do grande volume de informações, o tempo necessário é maior. Requer prazo adicional de 30 dias. Às fls. 441/verso, o Inspetor Kleber Polito concedeu prazo requerido.*

*À fl. 450 há intimação concedendo prazo máximo de 30 dias. Às fls. 438/40, o recorrente apresenta manifestação com data de 11.04.2022. Que não obstante o prazo concedido de mais 30 dias, os períodos se referem a 08 anos atrás, e ainda não houve tempo hábil para conclusão das análises. Requer novo prazo de 30 dias.*

*À fl. 450, consta nova intimação ao recorrente, em 26.04.2022, concedendo dilação do prazo de 30 dias, com AR na folha seguinte, confirmando a data de entrega de 28.04.2022.*

*Às fls. 453/54 o recorrente se manifesta em 26.05.2022 e torna a requerer novo prazo de 30 dias. Embora não conste nenhuma outra intimação concedendo o prazo, às fls. 458/63 o recorrente se manifesta um mês depois, 26.06.2022, quando repete os mesmos argumentos quanto à desmontagem das SKU e reafirma que embora não tendo emitido os documentos fiscais relacionados à movimentação dos conjuntos/kits desmontagem interna, tal lapso documental não implicou em ausência de apuração e pagamento do imposto e pede pela improcedência do lançamento.*

*À fl. 470, a fiscal se manifesta dizendo que em face do não atendimento do contribuinte, fica impossibilitada de cumprir a diligência.*

Ao final, restou o argumento de que realmente, “*embora não tendo emitido os documentos fiscais relacionados à movimentação dos conjuntos/kits desmontagem interna, tal lapso documental não implicou em ausência de apuração e pagamento do imposto e pede pela improcedência do lançamento.*”

Embora o argumento do recorrente possa vir a ter fundo de veracidade, um processo administrativo fiscal não pode ser solucionado apenas por alegações de convencimento, mas sem apresentação de provas concretas.

O fisco não deu causa ao problema da alegada falta de emissão de notas fiscais da movimentação dos conjuntos/kits de desmontagem, ou mesmo do fator de conversão de unidades na escrituração fiscal digital, que teoricamente fazem as mercadorias se multiplicarem. O processo deve ser julgado conforme provas apresentadas, e o recorrente, embora tenha tido 150 dias (5 meses) para ajustar sua documentação, não conseguiu, e ao final alegou a impossibilidade, por se tratar de 08 anos dos fatos geradores, e insistiu que o lapso documental não implicou em ausência de apuração e pagamento do imposto.

Devo pontuar que o auto foi lavrado em setembro de 2018, 04 anos atrás, ainda dentro do prazo decadencial, e desde essa época o recorrente já poderia ter providenciado o reparo em sua escrituração. Assim, alegar o decurso de 08 anos, também há de convir que o fisco não deu causa a tamanha demora em reparar os arquivos.

Quando o contribuinte não emite notas fiscais, seja de saída, seja de entrada de terceiros, ou de sua própria emissão (caso dos alegados kits desmontados) a lei autoriza a presunção legal, *juris tantum*, que cabe prova em contrário e essa prova não foi apresentada, mas apenas uma justificativa de “lapso documental”.

Contudo, observo que na primeira infração, de maior expressão monetária, R\$400.152,86, reduzida em diligência para R\$336.373,40, tal justificativa nem se aplica. Isto porque, se tais kits desmontados, se traduzirem em novas entradas ou multiplicados por conversão de unidades, só aumentará a omissão de saídas, visto que uma infração por omissão de saída se elide pela apresentação de notas fiscais de saída, e uma vez que o recorrente não tem tais notas, a multiplicação de itens de entrada (por emissão de notas de entrada ou multiplicação do fato de conversão) só aumentará as omissões de saídas. Tal argumento encontraria alguma justificativa para a infração 2, por omissão de entradas, onde aí sim, as notas fiscais da desmontagem fariam acrescer os itens de entrada, elidindo a ausência de registros das mercadorias apontadas como omissão de entrada.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acatando os valores da diligência. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

Infração 1 – omissão de saída de R\$336.373,40 (originalmente R\$400.152,86)

Infração 2 – omissão de entradas de R\$302.169,03 (originalmente de R\$329.210,34)

Infração 3 – ICMS por solidariedade de R\$28.214,36 (originalmente R\$30.615,51)

Infração 4 – antecipação tributária de R\$13.110,17 (originalmente R\$13.949,08).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 129712.0008/18-2, lavrado contra **ETNA COMÉRCIO DE MÓVEIS E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$679.866,96**, acrescido das multas de 60% sobre R\$13.110,17, e 100% sobre R\$666.756,79, 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 novembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS