

**PROCESSO** - A. I. N° 232875.0044/22-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - DEPÓSITO DE APARAS NOSSA SENHORA DA PENHA LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0108-04/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19/12/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0338-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Sujeito passivo comercializa preponderantemente com mercadorias cujas saídas ocorrem sem tributação, fato não observado pela fiscalização. Excluídos os valores resultantes do percentual destas mercadorias apurados de acordo com as saídas informadas nas DMAs, nos exercícios autuados, em obediência a Instrução Normativa nº 56/07. Mantida a Decisão recorrida. **Recurso NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os autos de Recurso de Ofício, em razão de Decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª JJF nº 0108-04/23-VD, ter desonerado o sujeito passivo do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia, Decreto nº 7.629/1999).

O Auto de Infração foi lavrado no dia 31/10/2022 para exigir ICMS no valor histórico de R\$179.613,94, pelo cometimento das seguintes irregularidades:

**Infração 01 - 004.005.004** - Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2018. Valor do imposto: R\$ 152.941,96, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Foi acrescentado que: “Referente às operações com aparas de papel/papelão, sucatas de ferro e plástico, conforme demonstrativo Penha 2017-2019-Estoque, obedecidas as orientações da Portaria 445/98, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”.

**Infração 02 - 004.005.005** - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas -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 contabilizada, no mesmo exercício de 2019. Valor do imposto: R\$ 26.671,98, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

A instrução foi concluída e a 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a controvérsia no dia 18/05/2023 (fls. 77 a 83) e decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, nos seguintes termos,

*in verbis:*

**“VOTO**

*Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração visto que as acusações estão postas de maneira clara e devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa. Com isso, vejo que foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo Art. 39 do RPAF/BA, razão pela qual ultrapasso as arguições de nulidade.*

*As infrações objeto do presente lançamento foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados, e encontram-se assim descritas:*

*Infração 01 - 004.005.004 - Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2018. Valor do imposto: R\$ 152.941,96, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.*

*Foi acrescentado que: “Referente às operações com aparas de papel/papelão, sucatas de ferro e plástico, conforme demonstrativo Penha 2017-2019-Estoque, obedecidas as orientações da Portaria 445/98, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”.*

*Infração 02 - 004.005.005 - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas -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 contabilizada, no mesmo exercício de 2019. Valor do imposto: R\$ 26.671,98, acrescido da multa de 100 %, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.*

*Na apresentação da defesa o sujeito passivo alegou que não foram consideradas as peculiaridades da atividade econômica da empresa, no caso comercialização de sucatas de papel e papelão.*

*Informa que capta lixo, sucatas que vem com todo tipo de impurezas e umidade, portanto, as cargas de papel e papelão adentram no estabelecimento com peso maior que o informado na nota fiscal, causado principalmente pela umidade, além de todas as impurezas que são separadas no processo interno para enfardamento e prensa feitos dentro da unidade autuada.*

*Assevera inexistir as alegadas presunções legais de entradas nas infrações 01 e 02, pois não realizou saídas de mercadorias sem notas fiscais, pois as divergências apuradas pelo Fisco estão na umidade e impurezas. Acrescenta que todos os itens objeto do levantamento quantitativo se referem a papelão e papel que são enviados, em sua totalidade para a unidade localizada em Santo Amaro para efetuar processo de reciclagem e a referida saída é realizada com diferimento.*

*De acordo com os dados cadastrais desta Secretaria, emitido pelo Sistema de Informações do Contribuinte-INC, cujo retrato foi inserido na Informação Fiscal, fl. 70, observo que a empresa autuada tem como atividade Econômica Principal o comércio atacadista de resíduo de papel e papelão – CNAE – 4687701, e possui habilitação para operar com o regime de diferimento.*

*Sendo que, conforme o demonstrativo de cálculo das omissões de mercadorias, os itens autuados são “aparas de papel/papelão, sucatas de ferro. Os referidos itens são contemplados pelo regime de diferimento (art. 286, XVI do RICMS/BA).*

*“Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS*

*[...] XVI - nas sucessivas saídas internas de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos, bem como nas sucessivas saídas internas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias.*

*O encerramento do diferimento ocorre na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, conforme disposto no § 2º do mencionado dispositivo legal, como a seguir transcrito.*

*2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento.*

*Feitas estas observações, e após análise dos documentos que compõe os autos, especialmente os demonstrativos de fls. 07/24, observo que em ambas infrações foram apuradas omissões de entradas e o imposto exigido está*

embasado no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de **operações tributáveis** realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art.4º, § 4º, IV).

Nestas situações, deve ser aplicado o disposto na Instrução Normativa nº56/07, no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, procedimento não adotado pela fiscalização.

Assim é que, feita a pesquisa no sistema INC relativa às DMAs enviadas a esta secretaria nos exercícios fiscalizados de 2018 e 2019, as operações de saídas do autuado assim se apresentam:

Exercício	Total /Saídas	Tributadas	Não tributadas	Outras	% tributadas	Trib. e outras
2018	25.157.626,41	57.744,20	3.442.039,90	21.462.159,22	0,23	98,99
2019	24.345.719,02	469.590,13	3.099.219,69	20.776.973,72	1,93	98,07

Dessa forma, deve ser excluída da base de cálculo apurada pela fiscalização os valores relativos aos percentuais das mercadorias não tributadas e outras, no caso 98,99% e 98,07, para os exercícios de 2018 e 2019, respectivamente. Ou seja, a base de cálculo do imposto deve ser aquela resultante, **exclusivamente**, da aplicação dos percentuais referentes as mercadorias tributadas, no caso 98,99% para o exercício de 2018 e 98,07% para o exercício de 2019.

Conseqüentemente, o valor a ser exigido das infrações 01 e 02 que eram de R\$ 152.941,96 e R\$ 26.671,98 passam a ser de R\$ 351,77 e R\$ 514,77, respectivamente, conforme a seguir demonstrado:

Exercício	O. de Entrada	% tributada	B. Cálculo	Aliq.	I. Devido
2018	849.677,56	0,23%	1.954,26	18%	351,77
2019	148.177,65	1,93%	2.859,83	18%	514,77
<b>Totais</b>	<b>997.855,21</b>		<b>4.814,09</b>		<b>866,54</b>

Ante ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração no valor de R\$ 866,54.

Em virtude da desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF 0108-04/23-VD.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF, por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito exigido no Auto de Infração em tela.

O Autuado foi acusado do cometimento de 02 (duas) violações à legislação tributária estadual, nos seguintes termos:

**Infração 01 - 004.005.004** - Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2018;

**Infração 02 - 004.005.005** - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas -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 contabilizada, no mesmo exercício de 2019.

Trata-se de empresa cuja atividade Econômica Principal é o comércio atacadista de resíduo de papel e papelão – CNAE – 4687701, e possui habilitação para operar com o regime de diferimento. Em sede de impugnação o contribuinte argumentou que capta lixo, sucatas que vem com todo tipo de impurezas e umidade, portanto, as cargas de papel e papelão adentram no estabelecimento com peso maior que o informado na nota fiscal, causado principalmente pela umidade, além de todas as impurezas que são separadas no processo interno para enfardamento e prensa feitos dentro da unidade autuada.

Em sede de impugnação, a Autuada afirmou inexistir as alegadas presunções legais de entradas



nas infrações 01 e 02, pois todos os itens objeto do levantamento quantitativo se referem a papelão e papel que são enviados, em sua totalidade para a unidade localizada em Santo Amaro para efetuar processo de reciclagem e a referida saída é realizada com diferimento.

A 4ª JJF após análise dos documentos que compõem os autos, especialmente os demonstrativos de fls. 07/24, observa que em ambas infrações foram apuradas omissões de entradas e o imposto exigido está embasado no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art.4º, § 4º, IV).

Neste cenário, aduz que a legislação de regência estabelece que deve ser aplicado o disposto na Instrução Normativa nº 56/07, no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, procedimento não adotado pela fiscalização.

Realizado estes ajustes pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, tendo como base pesquisa realizada no sistema INC relativa às DMAs enviadas a esta Secretaria, nos exercícios fiscalizados de 2018 e 2019, o valor originalmente lançado ficou reduzido nas duas infrações, para R\$ 866,54. Sendo assim, a 4ª JJF concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Examinando os elementos que compõem este processo, em especial o levantamento fiscal que dá suporte ao lançamento, constato que na infração 01, exercício de 2018 e na infração 02, exercício de 2019, conforme o demonstrativo de cálculo das omissões de mercadorias, fls. 07 e 08, os itens autuados são “aparas de papel/papelão, sucatas de ferro, que estão contemplados pelo regime de diferimento (art. 286, XVI do RICMS/BA), cujo encerramento ocorre na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização. Assim estabelece o citado dispositivo:

*“Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS*

*[...] XVI - nas sucessivas saídas internas de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos, bem como nas sucessivas saídas internas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias.*

Considerando que nas duas infrações ocorreram omissões de entradas, presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art.4º, § 4º, IV), demonstrativo fls. 07 e 08 deste processo, deve ser aplicado o disposto na Instrução Normativa nº 56/07, para excluir da base de cálculo do ICMS os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, procedimento corretamente adotado pela decisão de piso.

Assim determina a citada Instrução Normativa:

*INSTRUÇÃO NORMATIVA 56 SAT, DE 2007 (DOE-BA DE 21-9-2007) FISCALIZAÇÃO*

*Procedimentos a serem adotados pelo Fisco na apuração de omissão de receitas.*

*Nos procedimentos fiscais em que for constatada a omissão de receita, poderão ser excluídos da base de cálculo do ICMS lançado de ofício os valores correspondentes às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que o contribuinte comprove dados que esclareçam tal omissão.*

Dessa forma, considero correta a decisão de 1ª instância, concluindo que o valor a ser exigido das infrações 01 e 02 que eram de R\$ 152.941,96 e R\$ 26.671,98 passam a ser de R\$ 351,77 e R\$ 514,77, decretando a PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 866,54.

Ante ao exposto, me coaduno com as conclusões da 1ª Instância e NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão proferida pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, com base nos seus próprios fundamentos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232875.0044/22-5, lavrado contra **DEPÓSITO DE APARAS NOSSA SENHORA DA PENHA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 866,54**, acrescido da multa de 100% prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS