

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 207098.0003/14-0
<b>RECORRENTE</b>	- CREMER S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 2 <sup>a</sup> CJF n° 0081-12/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO

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

### ACÓRDÃO CJF N° 0312-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. INEXISTÊNCIA. Constitui requisito para admissibilidade do Pedido de Reconsideração a Decisão da Câmara que tenha, no julgamento de Recurso de Ofício, reformado no mérito a de primeira instância em processo administrativo fiscal. Inexiste tal reforma. Inadmissibilidade do Pedido de Reconsideração. Mantida a Decisão recorrida. Pedido NÃO CONHECIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração (fls. 1.407 a 1.409) interposto contra a Decisão da 2<sup>a</sup> CJF (Acórdão CJF n° 0081-12/23-VD), que julgou pelo Não Provimento interposto contra o Acórdão JJF n° 0256-03/20, que, por sua vez, julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em lide.

O Auto de Infração foi lavrado em 25/09/2014 para exigir ICMS conforme as infrações abaixo transcritas, no valor total de R\$ 123.484,02 em decorrência das seguintes infrações:

*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 entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2009 e 2010, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis - R\$ 99.274,92, acrescido das multas de 70% e 100%.*

*Infração 02 - 04.05.11. Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios fechados de 2009 e 2010 - R\$ 24.209,10, acrescido da multa de 60%.*

Após julgamento pela Procedência Parcial, o contribuinte recorreu à segunda instância deste Conselho de Fazenda, que, conforme Acórdão n° 0081-12/23, julgado pelo Não Provimento dos Recursos de Ofício e Voluntário, nos termos do voto abaixo reproduzido:

### VOTO

*Inicialmente ressalto que o auto de infração lavrado em 2014 exige ICMS relativo aos exercícios de 2009 e 2010.*

*Foi julgado totalmente Procedente, pela 3<sup>a</sup> JJF, conforme Acórdão JJF n° 008-03/15 (fls. 240 a 251).*

*A Decisão foi anulada pelo Acórdão CJF n° 0316-11/15 (fls. 300 a 310), retornando à 1<sup>a</sup> Instância.*

*A 3<sup>a</sup> JJF proferiu nova Decisão no Acórdão JJF n° 0224-03/17 (fls. 1019 a 1032).*

*Esta Decisão foi anulada pelo Acórdão CJF n° 0230-11/19 (fls. 1069 a 1074), retornando à 1<sup>a</sup> Instância.*

*Preliminarmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto, face a desoneração de parte dos valores exigidos nas infrações 1 e 2.*

*Constato que na decisão proferida a 3<sup>a</sup> JJF fundamentou que o autuante promoveu inclusão das operações com os CFOPs 5.114, 5.911 e 5.917 reivindicados pelo autuado o que resultou na redução do débito das infrações 1 e 2 e após os ajustes procedidos no exercício de 2010, “mudou o fulcro da autuação”, revertendo de omissão de saída para omissão de entradas de mercadorias, declarando nula a infração 2.*

*Constato que conforme indicado na informação fiscal, tendo sido apurado omissão de saída de mercadorias nos*

exercícios de 2009 e 2010, que resultou em exigência do ICMS normal na infração 1 e ICMS-ST (falta de retenção) na infração 2, após a realização de diligência fiscal, com refazimento do levantamento quantitativo, implicou em redução do débito em relação ao exercício de 2009 e reversão para omissão de entrada no exercício de 2010, com reflexos nas duas infrações.

Neste contexto, observo que o CONSEF tem proferido decisões no sentido de que quando no levantamento quantitativo de estoques houver apuração de omissão de entradas e omissão de saídas, tendo sido exigido o ICMS relativo a maior omissão, se no saneamento do processo que for apurado omissão de saída, com ajustes apurar omissão de entrada, deve ser validado o procedimento desde que tenha dado ao sujeito passivo ciência para que possa contraditar.

*Na situação em questão, tendo sido questionado na defesa as operações consignadas nas notas fiscais emitidas com o CFOP 5.917 – saídas de produtos em Consignação Mercantil e de vendas em Consignação Mercantil com o CFOP 5.114, e o CFOP 5.911 utilizado nas operações de Amostras, o que diz respeito as operações de saídas em consignação mercantil e com amostras com os CFOPs 5.917, após o refazimento do levantamento fiscal, como reivindicado pelo impugnante, a fiscalização incluiu essas operações o que resultou na redução dos valores no exercício de 2009 e na majoração no exercício de 2010, conforme planilhas que acosta às fls. 889 a 973, e CD à fl. 976.*

Pelo exposto, com relação ao exercício de 2009, a revisão procedida pela fiscalização implicou em redução do débito, o que foi acolhido no julgamento ora recorrido, que considero correto e deve ser mantido.

No que se refere ao exercício de 2010, o refazimento do levantamento fiscal foi revertido de omissão de saídas para omissão de entradas, tendo sido majorado o débito para R\$ 361.570,88. Neste caso, conforme anteriormente apreciado, poderia ser mantido a exigência limitada ao valor autuado, desde que a apuração das omissões de entradas e de saídas já constasse no levantamento fiscal.

Entretanto, nessa situação específica, no refazimento do levantamento fiscal foram incluídas operações que não foram contempladas no levantamento original (remessa em consignação, venda em consignação e amostras, que implicou em reversão de omissão de saída para omissão de entrada relativo aos mesmos produtos (fraldas), inclusive majorando o débito em relação ao exercício de 2010.

Nesta situação específica, entendo que deve ser mantido a decisão pela nulidade dos valores exigidos no exercício de 2010, em função de inclusão das operações com CFOPs reivindicados pelo autuado (CFOP 5114, 5917 e 591) que implicou em reversão de omissão de saída para omissão de entrada, bem como majoração da base de cálculo de R\$ 2.263.519,29 (proporcionalidade de mercadorias tributadas de 93,60%) que resultou em aumento do valor do imposto de R\$ 361.570,88 (fls. 889 a 976), por presunção de omissão de saídas (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/1996), conforme quadro resumo de fl. 1368.

#### Recurso de Ofício NÃO PROVADO.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, observo que após diversas informações fiscais, diligências, decisões promovidas pela primeira e segunda instância do CONSEF, o sujeito passivo em síntese alegou que na decisão ora recorrida não foi considerado:

- i) Que as quantidades de mercadorias consignadas Notas Fiscais de nºs 4743 a 4746, foram computadas no estoque final de 2008 e escrituradas no exercício de 2009;
- ii) O porcentual da multa aplicada é confiscatória e deve ser afastado.

Com relação a primeira alegação observo que na decisão proferida a 3ª JJF fundamentou que o estoque final do exercício deve refletir as mercadorias existentes no estabelecimento.

Neste contexto observo que o art. 330 do RICMS/1997 (vigente em 2009 e 2010) estabelecia:

Art. 330. O livro Registro de Inventário, modelo 7 (Anexo 46), destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. SINIEF, de 15/12/70).

§ 1º O livro Registro de Inventário será utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque.

§ 2º No livro referido neste artigo, serão também arrolados, separadamente:

I - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e os produtos manufaturados pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;

II - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, de terceiros, em poder do estabelecimento.

Consequentemente conforme indicado no caput do art. 330, deve ser arrolado no Livro de Inventários os estoques dos produtos “existentes no estabelecimento na data do balanço”, devendo ser indicado em separado os produtos pertencentes ao estabelecimento em poder de terceiros e de terceiros em poder do estabelecimento.

Neste contexto as mercadorias consignadas nas Notas Fiscais de nºs 4743 a 4746, emitidas em 15/12/2008 por estabelecimento localizado em Blumenau/SC, cujas cópias foram acostadas às fls. 1102/1107 e 1110/1111 só foram escrituradas no LRE em 02/01/2009. Logo, não poderiam integrar fisicamente o estoque final do exercício de 2008 visto que a integração aos estoques deve se dar no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento devidamente acobertada pelo documento fiscal, o que não ocorreu na situação presente, visto que o documento fiscal só foi escriturado no exercício seguinte. E caso em 31/12/2008 as mercadorias estivessem em trânsito, deveria ser indicado no inventário para que só fosse considerado a partir do momento da entrada física no estabelecimento, no caso o exercício seguinte.

Pelo exposto, considero correta a fundamentação contida na decisão, mesmo porque o próprio estabelecimento autuado reconhece que “as mercadorias em trânsito obrigatoriamente têm que constar como estoque de uma das unidades (remetente/destinatário) e os documentos de controle interno juntado às fls. 1112 a 1295 não fazem prova de que as mercadorias integraram o estoque final do exercício de 2008. Ressalte se ainda que o estoque final deve refletir a equação estoque inicial + entradas do exercício – saídas do exercício. Se considerado as quantidades no estoque final (2008) e da entrada do exercício seguinte escriturado no LRE (2009), resultaria em duplicidade das quantidades no exercício seguinte.

Portanto, assiste razão a fiscalização que em atendimento a diligência constatou que as referidas notas fiscais foram registradas contabilmente no exercício de 2009 (item 2.4 – fl. 1091) e na EFD (fl. 1298) e não foram registradas no exercício de 2008 (item 2.5 – fl. 1092), não podendo sobrepor prevalência do “sistema gerencial” da empresa às normas fiscais e contábeis, devendo o contribuinte adequar os seus controles ao que estabelece a legislação tributária. Por isso, considero correta a fundamentação da decisão que não acolheu a pretensão de excluir do estoque final de 2008 as quantidades de mercadorias consignadas nas Notas Fiscais nºs 4743 e 4746 e considerar as mesmas quantidades no exercício de 2009, quando efetivamente foram registradas tanto na escrita contábil como na fiscal (EFD).

Quanto ao pedido de exclusão da multa, sob alegação de serem desproporcionais e inconstitucionais, observo que conforme apreciado na decisão ora recorrida, as penalidades indicadas no auto de infração com porcentuais de 70% (infração 1) e 60% (infração 2) são legalmente previstas no art. 42, II, “e” e III da Lei nº 7.014/1996 para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA. Quanto ao pedido para exclusão ou redução das multas aplicadas, não pode ser acolhido, haja vista que esta Câmara de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa.

*Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.*

Inconformado com a decisão da CJF, o Sujeito Passivo apresentou o presente Pedido de Reconsideração (fls. 1.407 a 1.409) sob o fundamento de que o Auto de Infração deve ser parcialmente reconsiderado pelos motivos abaixo:

Adiciona que deixou de apreciar os fundamentos da contribuinte no sentido de que, em atenção ao princípio da verdade material, eventual erro de procedimento cometido pela empresa (lançamento de itens no estoque previamente ao ingresso físico no estabelecimento) não poderia acarretar a presunção de omissão de saídas (efetivo objeto da atuação) e, por consequência justificar a exigência de imposto.

Ou seja, apesar de ter reconhecido que as mercadorias acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 4743 a 4746 (fls. 1102/1107 e 1110/1111) foram consideradas tanto no exercício de 2008, quanto no exercício de 2009 (quando, de fato, ingressaram no estabelecimento), apesar de não poderem “integrar fisicamente o estoque final do exercício de 2008”, manteve a exigência decorrente, não analisando os argumentos da empresa sobre a questão e violando o princípio da verdade material.

Aduz ainda que não observou que o objeto da autuação é a suposta omissão de saídas sem documentação fiscal e que, portanto, a atuação não se deu por erros na escrituração, não havendo que se falar em exigência a tal título. Se considerada a realidade fática, se constatará não existirem divergências nos itens estocados, bem como que o levantamento fiscal apurou saídas que não existiram (fictícias), de modo a não prosperar a exigência.

Conclui que o Acórdão não observou que, se houve infração por parte da empresa, com certeza não foi de saída desacompanhada de documento fiscal.

Finaliza suscitando a exclusão das Notas Fiscais nºs 4743 e 4746 do levantamento quantitativo de estoque.

É o relatório.

**VOTO**

Trata-se de Pedido de Reconsideração apresentado, com amparo no art. 169, inciso I, alínea “d” do RPAF, abaixo reproduzido, em face do Acórdão CJF nº 0081-12/23-VD, que julgou pelo Não Provimento dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos, mantendo o valor julgado pela JJJ de R\$ 48.387,16.

*Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:*

*I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:*

*(...)*

*d) pedido de reconsideração da decisão da Câmara que tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal; (grifei)*

Inicialmente, destaco que o referido Auto de Infração trata-se de um Recurso de Ofício e Voluntário, no entanto, a decisão de primeira instância não fora reformada pela CJF, ou seja, o julgamento se deu pelo Não Provimento do Recurso de Ofício. Situação esta que não atende os requisitos de admissibilidade, condição essencial para o seu conhecimento, conforme o diploma legal acima transcrita.

Pelo exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do referido Pedido de Reconsideração interposto.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO CONHECER o Pedido de Reconsideração apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207098.0003/14-0, lavrado contra CREMER S.A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de total R\$ 48.387,16, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 38.629,56, e 60% sobre R\$ 9.757,60, previstas no art. 42, incisos III e II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS SALAU - REPR. DA PGE/PROFIS