

PROCESSO	- A. I. N° 272041.0003/19-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICAS ESTADUAL e REILUX COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
RECORRIDOS	- REILUX COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICAS ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF n° 0049-06/23-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ CENTRO SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 24/04/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0094-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 1. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS DEVIDOS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Ajustes feitos pelo autuante em atenção à arguição defensiva, acarretaram redução do lançamento em primeiro grau, ora mantida. Infração parcialmente subsistente. 2. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO E ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Levantamento quantitativo em exercício fechado. Montante do débito apurado devidamente demonstrado nas planilhas anexadas aos autos. Ajustes feitos pelo autuante em atenção à arguição defensiva, acarretaram redução do lançamento em primeiro grau, ora mantida. Infração parcialmente subsistente. Infrações 02 e 03 parcialmente procedentes. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício (fl. 660) e Voluntário (fls. 670 a 676) em face da Decisão da 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, implicando desoneração do Sujeito Passivo no montante de R\$ 950.163,03 ao tempo da decisão (fl. 662).

O Auto de Infração foi lavrado em 29/03/2019 e notificado ao Sujeito Passivo (Inscrição Estadual nº 050.564.468) em 10/04/2019 (fl. 104), para exigir ICMS no montante histórico total de R\$ 470.361,42, agravado por multas de 100% (infrações 1 e 2) e 60% (infração 3) sobre o valor lançado, e acréscimos legais.

Ao Sujeito Passivo foi imputado o cometimento de três irregularidades nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, todas elas em decorrência de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, enunciadas da seguinte maneira:

*Infração 01. 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuada 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 em exercício fechado. [...] Enquadramento legal: Art. 2º, inciso I, art. 23-B da Lei 7.014/96 C/C art. 83, inciso I do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 e art. 13, inciso I da*

*Portaria 445/98. Multa aplicada: Art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$ 405.277,26 [mantido: R\$ 15.338,77].*

**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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. [...] Enquadramento legal: Art. 6º, inciso IV, art. 23, inciso I da Lei 7.014/96 C/C art. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 e art. 10, inciso I, alínea “a” da Portaria 445/98. Multa aplicada: Art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$ 43.801,86 [mantido: R\$ 34.588,02].*

**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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. [...] Enquadramento legal: Art. 6º, inciso IV, art. 23, inciso II da Lei 7.014/96 C/C art. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 e art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98. Multa aplicada: Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$ 21.272,28 [mantido: R\$ 16.500,89].*

O cerne da lide diz com revisão, por reexame necessário, dos critérios utilizados em primeiro grau que implicaram redução, após revisão pelo Autuante, do valor lançado; e com a persistência da Recorrente por nova revisão.

O contraditório desenvolveu-se de modo exaustivo em primeiro grau de julgamento, com Defesa (fls. 118 a 128, mais documentos de fls. 129 a 138); Informação Fiscal (fl. 140, defendendo a parcial manutenção do lançamento) e diligências fiscais.

A 6ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, consoante voto acolhido à unanimidade e redigido nos seguintes termos:

**VOTO**

*O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, relativas à cobrança de ICMS, objeto de impugnação pela empresa autuada.*

*Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão através do Domicílio Tributário Eletrônico, mensagem 113355, de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações, em 07/03/2019, lida e científica na mesma data, de acordo com o documento de fls. 05 e 06.*

*A ciência do lançamento realizado, se deu por transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico de Resultado da Ação Fiscal, transmitida em 03/04/2019 (fls. 104 a 115), com a entrega via anexos das mensagens dos arquivos que sustentaram a autuação.*

*As planilhas e demais elementos que suportam a acusação se encontram impressas às fls. 07 a 103 dos autos.*

*A ciência pela empresa autuada da autuação se deu em 10/04/2019, de acordo com o documento de fl. 116.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.*

*Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação, e diversas intervenções posteriores.*

*Ainda que a impugnação apresentada tenha invocado questões preliminares esclareço, de logo, que as mesmas se reportam ao mérito da acusação, e nesta condição serão analisadas.*

*Quanto ao mérito, a acusação se reporta a constatação de omissão concomitante, de saídas e entradas de mercadorias advinda da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado.*

A respeito de tal procedimento e a sua legalidade e juridicidade, vem a ser técnica ou roteiro de auditoria empregado para avaliar a veracidade das declarações do contribuinte em relação aos seus estoques, e apuração de mercadorias eventualmente entradas ou saídas sem a emissão de Nota Fiscal.

Sua definição pode ser aquela indicada no Acórdão 216/2017, de 02/06/2017, prolatado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que entendo didática e esclarecedora:

*“O Levantamento Quantitativo Por Espécie é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo”.*

Nos mesmos moldes, assim entende a Receita Federal, através de julgamento da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, através do Acórdão 12-21520, de 23/10/2008, cuja Ementa reza:

*“OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE. Para que se apure omissão de receitas baseada em auditoria de estoque, com base no artigo 286 do RIR/99, é necessário que, durante determinado período, a quantidade de mercadorias no estoque inicial somada à quantidade de entradas seja confrontada com a quantidade de saídas somada à quantidade no estoque final. A simples diferença entre o total de entradas e o total de saídas nada significa, se não consideradas as quantidades existentes nos inventários inicial e final. OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE. PREÇO MÉDIO. A diferença de quantidade de produtos, eventualmente constatada por meio da auditoria de estoques, deve ser multiplicada pelo preço médio do produto e não pelo preço mais alto no período. CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA. Uma vez julgada a matéria contida no lançamento principal, igual sorte colhem os autos de infração lavrados por decorrência do mesmo fato que ensejou aquele”.*

Ou seja: o levantamento quantitativo, tal como realizado e lançado nas infrações do Auto de Infração, se apresenta como técnica fiscal de apuração de regularidade das atividades do contribuinte, com aspecto legal e não como medida extremada ou extraordinária de que venha a se valer a Fiscalização.

A acusaçãoposta se reporta a auditoria de estoques e tal matéria em discussão se encontra regulada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e assim prevê:

*“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:*

*I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.*

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

*“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos. “*

A situação presente nos autos (omissões concomitantes de entradas e saídas) é abordada nos artigos 12 e 13 da Portaria 445/98:

*“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.*

*Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:*

*I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas”.*

Os resultados apurados são suficientes como comprovação de que as mercadorias saíram sem emissão de notas fiscais, e consequentemente, sem tributação, o que dá a necessária e devida sustentação a tal autuação.

De acordo com a legislação acima posta e entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de

estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

E aqui é relevante se esclarecer que os resultados apurados não se tratam de qualquer presunção, e sim, fatos concretos e demonstrados pelos dados que compõem o levantamento, extraídos unicamente dos registros fiscais informados pela empresa.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Dai pode ter três resultados: se for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.

O exame, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova por parte do autuado, no sentido contrário aos dados numéricos de entradas, saídas e saldos apresentados pelo autuante, todos retirados da EFD do contribuinte.

Como visto em momento anterior, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, é um resultado aritmético, e como consequência, fruto de aplicação de uma equação matemática, o que minimiza a ocorrência de erros, registrando mais uma vez ter a empresa recebido os demonstrativos elaborados ao curso da autuação, bem como todos os elementos que lhe permitissem ter pleno e total conhecimento dos ajustes realizados pelo autuante, ao longo da instrução processual.

Ainda que lamentando o fato de o processo se arrastar por um considerável lapso temporal, foi perseguida a busca incessante pela verdade material, um dos princípios mais importantes do processo administrativo fiscal, figura indispensável no controle de mérito e legalidade dos atos administrativos.

Através dele, tem-se a ampla possibilidade de produção de provas, o alicerça e ratifica a legitimização dos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da verdade material, não se podendo afastar este último, no âmbito de decisões em processos administrativos fiscais, tendo em vista ser amplamente aplicado aos processos judiciais.

A doutrina, bem representada por Celso Antônio Bandeira de Melo (*Curso de Direito Administrativo*, 28ª edição. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 306) entende que tal princípio “Consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial”.

Já José dos Santos Carvalho Filho (*Manual de direito administrativo*. 12ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 891) sustenta que tal princípio “autoriza o administrador a perseguir a verdade real, ou seja, aquela que resulta efetivamente dos fatos que a constituíram”.

Dai se percebe a importância de tal princípio, e a necessidade de busca e exercício do mesmo nas partes envolvidas no contencioso.

Por pertinência, em suporte do acima firmado, posso mencionar como exemplo o Acordão 3801-001.859 prolatado pela 1ª Turma Especial do CARF em 25/04/2013 tendo como Relator o Conselheiro Sidney Eduardo Stahl, que de uma forma expressiva aborda quanto a obrigatoriedade em se utilizar do princípio da verdade material no processo administrativo fiscal, não podendo a autoridade julgadora se omitir sobre fato concreto e provado que tomou ciência por meio da análise dos autos processuais, cujo trecho destaco:

“Por outro lado, pelo princípio da verdade material essa Turma não poderia alegar desconsiderar a existência do documento ao qual teve acesso. O que se busca no processo administrativo é a verdade material. Serão considerados todas as provas e fatos novos mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade que é, a princípio, trazida aos autos pelas partes (verdade formal). São esses os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetido”.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferilas se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis, como no caso presente, diante do fato de, na informação fiscal, o autuante ter revisado o lançamento em sua inteireza, em relação às infrações contestadas.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso em comento, já foi devidamente pontuado que os levantamentos elaborados foram entregues para a empresa autuada, estando em conformidade e obediência à disposição da Portaria 445/98, de 10 de agosto de 1998, sendo plenamente respeitado seu direito a ampla defesa e ao exercício do contraditório.

Necessário, ainda, se esclarecer estar o sujeito passivo obrigado à apresentação de Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vindo a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Ou seja: é necessário que sejam coligidos aos autos aqueles elementos de que se disponha para provar o fato que compõe a acusação, este presente nos autos diante dos documentos acostados pelo autuante, bem como aqueles que se contraporiam à acusação formulada, este, trazidos não somente em sede de impugnação, como, igualmente, quando das inúmeras oportunidades de manifestação por parte do sujeito passivo, em grande parte reconhecidas pelo autuante, que ajustou o lançamento.

Fato é que no caso ora analisado o impugnante trouxe elementos probantes no sentido de elidir, ainda que parcialmente, a acusação fiscal, reafirmo.

Neste sentido, foram feitas diversas exclusões, decorrentes da desconsideração no momento inicial das operações de saídas ocorridas por meio das notas fiscais de consumidor eletrônicas, o que causou substancial redução do débito apurado para a infração 01, o lançamento dos dados de inventário, que não haviam sido capturados pelo sistema SIAF, a aplicação dos índices de perdas, nas sucessivas intervenções do autuante, dentre outras.

Quanto a produtos que estariam elencados na substituição tributária, ou que seriam isentos, com efeito, o autuante reconheceu a pertinência do argumento defensivo, fazendo a exclusão daqueles produtos apontados pela empresa, ainda que esta, quando de sua última intervenção, mantivesse os argumentos a respeito, e ainda que aqueles produtos que ela mesma indicou já tivessem sido excluídos dos demonstrativos.

Em relação as transferências e remessas para depósito fechado, tais operações devem sim, ser incluídas nos levantamentos, pois, como visto anteriormente o levantamento quantitativo objetiva apurar as quantidades de mercadorias entradas, saídas, e em estoque em determinado período, independentemente da operação ser ou não tributada, como remessa para depósito de terceiros, armazéns gerais, transferências, uma vez que, de forma concreta e efetiva, saíram do estabelecimento, ainda que possam vir a retornar, devendo o inventário, ao se realizar o registro e escrituração, apontar as quantidades de mercadorias que fisicamente estão no estabelecimento, aquelas de terceiros em sua posse, e aquelas de sua propriedade em estabelecimentos de terceiros.

Logo, correto o procedimento fiscal quanto a isso.

Em relação a documentos fiscais não escriturados, também devem ser registrados nas planilhas do levantamento efetuado, a menos que a empresa venha a provar que não adentraram no seu estabelecimento por qualquer razão (perda, sinistro, furto, ou outra ocorrência), agindo, mais uma vez com acerto o autuante.

Logo, ao longo de quase quatro anos o feito foi sendo ajustado para que a verdade material prevalecesse, o que, sem dúvida, ocorreu, diante dos elementos de prova carreados aos autos pela defesa, com o reconhecimento ainda que parcial pelo autuante.

Quanto a planilha apresentada na última manifestação do contribuinte, denominada "Prova Fiscal", a mesma não é conclusiva no sentido pretendido pela defesa, diante, inclusive, da falta de dados como os considerados pelo autuante, motivo pelo qual não pode ser acolhida em favor da autuada.

Quanto ao fato insistentemente abordado pela autuada de que inexistindo a infração 01, as demais também deixariam de existir, tal assertiva merece alguns reparos.

Sem dúvida, as infrações arroladas no presente lançamento se originaram, como visto, da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Todavia, a constatação concomitante de omissões de saídas e entradas, cujo regramento reproduzimos em momento anterior do presente voto, não implica necessariamente na extinção de uma das infrações relativa a saídas omitidas, com relação às omissões de entradas verificadas.

Tudo vai depender das provas trazidas pelo sujeito passivo, o que implica ser a afirmativa do contribuinte um sofisma, que vem a ser argumento ou raciocínio concebido com o objetivo de produzir a ilusão da verdade, que, embora simule um acordo com as regras da lógica, apresenta, na realidade, uma estrutura interna inconsistente ou incorreta.

Isso significa dizer que a infração 01 poderia ser reduzida a valores ainda menores, como foi, e as infrações 02 e 03 se manterem, diante de prevalecerem as omissões de saídas como as de maior expressão monetária, ou até mesmo as omissões de entradas viessem a prevalecer ante as omissões de saídas, o que alteraria o quadro da autuação.

Fato é que, frente a elementos de prova trazidos aos autos, as infrações 02 e 03 devidamente albergados pelo autuante, ao meu entender de forma correta, contribuíram para a redução observada, sem qualquer relação com a apuração das omissões de saídas verificadas.

Desta maneira, não restando mais argumentos apresentados pela autuada a serem examinados, e à vista da sua negativa de cometimento das infrações em seus valores remanescentes são se fazerem acompanhar de qualquer elemento de prova, entendo que os resultados dos ajustes realizados devem prevalecer, sendo as três infrações procedentes em parte, nos seguintes períodos e valores:

*Infração 01*

2015 – R\$ 2.168,19  
2016 – R\$ 5.927,96  
2017 – R\$ 7.242,62

*Infração 02*

2015 – R\$ 8.100,95  
2016 – R\$ 13.973,96  
2017 – R\$ 12.513,11

*Infração 03*

2015 – R\$ 4.169,00  
2016 – R\$ 6.715,99  
2017 – R\$ 5.615,90

Em relação às infrações 02 e 03, na ocorrência do ano de 2017, cujos valores finais apurados e acima apontados se apresentam como superiores aos valores inicialmente lançados (R\$ 9.656,30 e R\$ 4.575,08, respectivamente), esclareço que tal fato não vem a se constituir agravamento ou maior oneração do contribuinte, por força do disposto na Súmula 11 do CONSEF: “Para fins do disposto no art. 156 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), não constitui agravamento da infração, ou inobservância do princípio da non reformatio in pejus, o eventual acréscimo ou majoração de valores apurados mensalmente que não advenha de fatos novos, respeitado o limite do valor total lançado na infração”.

Desta forma, aqueles apresentados por não se caracterizarem como “fatos novos”, não somente podem, como devem ser lançados.

Pelas expostas razões, tenho o Auto de Infração como procedente em parte, na forma da seguinte demonstração:

*Infração 01: R\$ 15.338,77  
Infração 02: R\$ 34.588,02  
Infração 03: R\$ 16.500,89*

Foi interposto recurso de ofício.

Regularmente intimado, o Autuado, ora Recorrente, aduziu razões recursais parcialmente reiterativas da Defesa. Em resumo, critica e postula revisão via diligência, em um exemplo de movimentações que envolve transferência de mercadorias em 07/11/2017.

Conclui postulando realização de diligência ou reforma da decisão recorrida.

Recebidos os autos, estes foram a mim endereçados. Considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 20/03/2025, para julgamento.

É o relatório.

**VOTO**

Conheço de ambos os recursos, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade, cabimento e alçada (arts. 169 e 171 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/1999 - o “RPAF/99”).

**RECURSO DE OFÍCIO**

Cabe a esta Câmara avaliar se agiu com acerto o órgão julgador de primeiro grau, ao reduzir o montante do lançamento após revisão empreendida nos demonstrativos, à luz das provas coligidas pelo Sujeito Passivo, em relação a: 1) desconsideração, no momento inicial da auditoria, de operações de saídas ocorridas por meio das notas fiscais de consumidor eletrônicas; 2) operações sujeitas a isenção ou sob regime de substituição tributária.

Remanesceram no levantamento as operações 3) de transferência, “*pois, como visto anteriormente o levantamento quantitativo objetiva apurar as quantidades de mercadorias entradas, saídas, e em estoque em determinado período, independentemente da operação ser ou não tributada, como remessa para depósito de terceiros, armazéns gerais, transferências, uma vez que, de forma concreta e efetiva, saíram do estabelecimento, ainda que possam vir a retornar, devendo o inventário, ao se realizar o registro e escrituração, apontar as quantidades de mercadorias que fisicamente estão no estabelecimento, aquelas de terceiros em sua posse, e aquelas de sua propriedade em estabelecimentos de terceiros*”; e também 4) documentos fiscais não escriturados, se não houvesse prova inequívoca (e em conformidade com a legislação) de que tais bens não afetaram a mutação de estoques.

Assentou ainda o órgão julgador de primeiro grau que;

*Logo, ao longo de quase quatro anos o feito foi sendo ajustado para que a verdade material prevalecesse, o que, sem dúvida, ocorreu, diante dos elementos de prova carreados aos autos pela defesa, com o reconhecimento ainda que parcial pelo autuante.*

Penso que aqui as regras de aplicação da linguagem das provas, conforme enunciadas no RPAF/99 (arts. 140 e seguintes), acarretam nesse caso a revisão, para menos, do valor lançado, tudo em conformidade com a dinâmica de um PAF oriundo de um lançamento decorrente de um levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado.

Nada a revisar. Tenho como desprovido o Recurso de Ofício.

**RECURSO VOLUNTÁRIO**

Constatou que toda a oportunidade de participação contraditória desenvolveu-se satisfatoriamente, e de modo regular. Ademais, não visualizo necessidade de qualquer atividade saneadora, pois toda a matéria encontra-se satisfatoriamente evidenciada nos autos.

Portanto, não há nulidades a examinar, ou sequer aduzidas, de modo que ingresso no mérito recursal.

Aduz o Sujeito Passivo, de modo bastante pontual e preciso, que nos levantamentos ainda remanesce equívoco em relação às operações de transferência, em decorrência da peculiaridade de sua escrituração. Afirma, exemplificadamente, que “*No extrato acima há uma entrada por aquisição de 3un. do armário MGM Ravenna, há uma entrada por transferência de filial de 3un., todas as movimentações ocorridas no mesmo dia (07/11/2017). Ocorre que o Fiscal atuante considerou, nesse caso, uma omissão de entrada de 6un. Entendemos que não existe a omissão alegada; desta forma o lançamento deve ser revisto mais uma vez através de diligência para que seja restabelecida a verdade material dos fatos*”.

Assim, indicando telas de seu sistema de escrituração de operações, afirma que os demonstrativos do lançamento acabaram duplicando operações, impactando o registro de entradas.

Ora, o argumento não se sustenta. Ainda que levantamentos que dupliquem entradas em tese possam redundar em omissão de saídas, não vejo nas peças recursais nem nos demais elementos probatórios coligidos a evidência conclusiva de que tal duplicidade haja ocorrido.

Por esse motivo, e já me posicionando pela ausência de necessidade de realização de diligência fiscal - há nos autos elementos suficientes para a formação de convicção (art. 147, inciso I, alínea "a" do RPAF/99), de logo opino pelo não acolhimento da pretensão recursal.

Em conclusão, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter julgado o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, nos exatos termos da decisão ora recorrida.

É como voto.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 272041.0003/19-0, lavrado contra **REILUX COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 66.427,68, acrescido das multas de 60% sobre o valor de R\$ 16.500,89 e 100% sobre R\$ 49.926,79, previstas no art. 42, incisos II, "d" e III da Lei nº 7.014/96, e os dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS