

A. I. Nº - 088313.0035/01-0  
AUTUADO - V T COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA ( UNIDOCE DISTRIBUIDORA DE CARAMELOS LTDA. )  
AUTUANTES - NORMA LÚCIA AMARAL DOS SANTOS  
ORIGEM - INFAS ITABUNA  
INTEXNET - 27.08.03

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0317/01-03

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração não objeto deste julgamento, prevalecendo a Decisão da 2ª Instância. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. Os documentos de entradas devem ser escriturados no mês correspondente. Correto o procedimento fiscal quanto à reconstituição da conta corrente fiscal. Corrigidos os erros do levantamento, em face de não terem sido considerados os saldos existentes, através de diligência fiscal. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/03/01, cobra o imposto no valor de R\$20.691,26 acrescido da multa de 60%, em decorrência de:

1. Recolhimento a menor do imposto, por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas nos anexos 68 e 88 (jul/97 a out/99) - R\$17.172,10;
2. Falta de recolhimento do ICMS em razão de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios (mar/98, abr/98, jun/98 a ago/98, jan/99, dez/99 e jan/00) - R\$3.519,16.

O autuado apresentou defesa (fls. 109/163), argüindo, como preliminar, a nulidade do lançamento por cerceamento do seu pleno direito de defesa. Alegou que os demonstrativos foram realizados globalmente, não sendo observado que, em cada nota fiscal, existiam mercadorias com MVA diversas, além de não terem sido comprovadas as suas origens, se indústria ou atacado. Desta maneira, foram confrontadas com os recolhimentos efetuados e constatadas as diferenças, o que o levou a desconhecê-las.

Entendeu ainda mais grave o problema quando analisou a infração apontada como 02, não existindo motivo à sua caracterização. A autuante considerou infringido o art. 322, § 3º do RICMS/97, que no seu específico caso, poderia resultar em descumprimento de obrigação acessória e não principal.

Explicou: lança as notas fiscais no livro Registro de Entradas sempre em ordem cronológica do efetivo recebimento das mercadorias. No entanto, a autuante desclassificou seu livro, “produzindo novo livro de Entradas”, utilizando as mesmas notas fiscais que já se encontravam registradas, porém considerando as datas de ingresso das notas como sendo aquelas que “achou” como as corretas, cobrando o imposto “em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançados nos livros fiscais próprios”. E, o que mais o estarreceu foi que, ao elaborar o que chamou de “conta corrente fiscal”, a autuante considerou correto seu livro Registro de Saídas, ou seja, verificou que para a fiscalização a sua escrita fiscal era parcialmente imprestável.

No mérito, advogou, em relação à infração 01, que a fiscalização utilizou dois sistemas diferentes para apuração do imposto. Para o período de mai/97 a jun/98 foi empregado o sistema de relacionar notas fiscais por cada mês em que julgou ocorridas as entradas, calculou o imposto que entendeu devido em relação a cada nota fiscal e, após totalização, confrontou este valor com o indicado nos DAE, pagos quando da efetiva entrada das mercadorias. Este método, o impossibilitou de produzir qualquer defesa em relação ao mérito da autuação, pois não teve conhecimento sobre qual ou quais notas fiscais estava sendo cobrado o imposto ou diferença de imposto. Já em relação ao exercício de 1999, o reclame da falta de antecipação foi realizado por cada nota fiscal de forma específica, podendo assim, defender-se. No que concerne ao mês de janeiro/99, todos os valores exigidos foram pagos, conforme DAE que anexou. Em relação ao mês de abr/99, a nota fiscal nº 68862 de 30/04/99 foi registrada em 01/06/99, com antecipação do imposto no valor de R\$539,50 recolhido, conforme consta no livro Registro de Entradas e DAE que diz estar anexando. Informou que no DAE, a nota fiscal foi registrada, equivocadamente, como de nº 68863. Reconheceu como devido o imposto referente ao mês de jul/99 e sobre a nota fiscal nº 12834, registrada no mês de out/99. Em relação às notas fiscais nº 44590 e 83129 do mês de set/99, porém registradas em 01/11/99, o imposto foi recolhido como consignado no seu livro Registro de Entradas.

Em relação à infração 02, a autuante não apontou quais foram as divergências ditas constatadas, nem quais as notas fiscais de entradas foram registradas em ordem cronológica do efetivo recebimento e não de emissão. Ressaltou que lança os documentos por ordem cronológica de entrada das mercadorias, em face de diversos fatores que influenciam na efetivação do ingresso das mercadorias no estabelecimento, tais como: localização do remetente, tempo consumido no percurso pelo transportador, conferência prévia da mercadoria para fim de atestar sua regularidade em relação aos pedidos, etc. Além do mais, a fiscalização não comprovou quaisquer irregularidades em relação aos documentos fiscais, que estão corretamente registrados, tanto que não houve a glosa dos seus créditos. E, apenas para argumentar, se a autuante encontrou algum documento escriturado de forma extemporânea, tal fato não acarretou qualquer prejuízo ao erário e sim a si próprio, uma vez que deixou de utilizar o crédito fiscal na época própria. Por outro lado, caso houvesse sido detectado lançamento antecipado de nota fiscal, objetivando a utilização do crédito fiscal, este fato ensejaria aplicação de penalidade estabelecida no inciso VI, art. 42 da Lei nº 7.014/96, que corresponde a 40% do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente e não cobrança de imposto.

De tudo que expôs, continuou, o importante na questão é que a lei não autoriza o fisco a desprezar os registros fiscais realizados pelo contribuinte, nem lhe confere o direito de reconstituir escrita fiscal sem que haja motivação e previsão legal, sendo tal atitude ilegal e arbitrária. Se motivação existisse, deveria ter sido considerado todos os meses dos exercícios envolvidos no período fiscalizado, englobando toda a movimentação de entradas e saídas de mercadorias para que pudessem ser considerados os saldos credores, quando existentes. Diferenças apuradas através de reconstituição da conta corrente fiscal não se constituem em elemento suficiente para se exigir

imposto. Trata-se, apenas, de um indício que deve ser verificado e identificado. E, se tudo o exposto não fosse suficiente, no demonstrativo elaborado pela autuante consta saídas para o exterior.

Por fim, mesmo não ficando demonstrada e comprovada a infração, não resta dúvida de que, havendo irregularidade em relação a sua escrituração, tal fato seria passível da penalidade de 03 UPFs, conforme art. 42, XVIII, “a“, da Lei 7014, por mero descumprimento de obrigação tributária de natureza acessória.

A autuante pronunciando-se em relação à argüição de nulidade pelo autuado levantada, informou que todos os demonstrativos elaborados foram entregues ao autuado, conforme prova o documento de fl. 106 do PAF. Quanto ao método utilizado, é aquele previsto no RICMS, cujos artigos e incisos foram citados e informados nos autos. Com o objetivo de elidir a acusação, o autuado anexou xerox do livro Registro de Entradas, com uma escrita muito peculiar, uma vez que a apresentou como identificação, o período de 01/02/99 a 31/12/99 (fls. 139/162), quando o correto é a identificação por mês.

Exemplificando as irregularidades nos lançamentos e que motivaram a apurado o ICMS no exercício de 1998 (fls. 12 a 15), tomando por base as notas fiscais apresentadas e não como foram escrituradas, ressaltou que houve a confissão verbal dos responsáveis que a escrita estava irregular, devido a desorganização da própria empresa.

Observou que não existe hipotético descumprimento de obrigação, uma vez que a escrituração obedece a normas estabelecidas pela legislação em vigor. Além do mais, o livro Registro de Entradas acostado aos autos, como prova, refere-se ao exercício de 1999 e o período fiscalizado foi 1998. Como demonstrado, foram aproveitados todos os pagamentos efetuados no decorrer do exercício fiscalizado, sendo cobrado, apenas, as diferenças apuradas levando-se em conta as irregularidades detectadas.

Com relação ao ICMS antecipado, todos os cálculos foram realizados nota a nota e a MVA aplicada, de acordo com o tipo e origem das mercadorias. Todos os valores pagos (fls. 27/29) foram abatidos dos valores apurados, sendo cobrada a diferença de cada mês. Os DAE anexados pela defesa não indicam as notas fiscais a que se refere o pagamento, portanto impossível atender ao que pleiteou a empresa. Ante o exposto, solicitou a procedência do lançamento (fls. 164/166).

Os autos foram baixados em diligência (fl. 169), objetivando sanar dúvidas em relação aos recolhimentos efetuados pelo contribuinte, o que foi cumprido por preposto fiscal lotado na ASTEC/CONSEF (fl. 170).

Chamado a tomar conhecimento da diligência efetuada, o autuado não se manifestou (fls. 173 a 174) o que o fez a autuante (fl. 175), porém não entrando no mérito da questão.

Esta 1<sup>a</sup> JJF prolatou decisão (Acórdão JJF Nº 2200-01/01) não conhecendo as preliminares de nulidade levantadas pelo impugnante e julgando o Auto de Infração procedente em parte (fls. 180/185).

A 1<sup>a</sup> CJF ratificou a decisão de 1<sup>a</sup> Instância quanto ao item 01 do Auto de Infração. Em relação ao item 02 entendeu, “*em consonância com a douta PROFAZ, que o Relator da JJF extrapolou sua competência ao proceder à revisão da autuação, ao refazer os cálculos da exigência fiscal. Entendemos que diante de lançamento tributário que contenha erro, vício ou defeito, sendo o mesmo sanável, deve o Julgador solicitar diligência ou revisão visando sanar o ato, mas nunca realizar tal atividade, que deve ser praticada por outra autoridade pública - o próprio autuante ou fiscal estranho ao feito - sob pena de nulidade da Decisão que, olvidando tal fato, baseie-se em*

*revisão efetuada pelo próprio julgador*”. Diante da situação, decretou o retorno dos autos para a 1<sup>a</sup> Instância para saneamento da exigência constante do item 2 da autuação.

Tomando ciência da decisão de 2<sup>a</sup> Instância, o sujeito passivo impetrou novo Recurso Voluntário (fls. 227/237)

A PROFAZ opinou, fundamentando, pelo indeferimento do Recurso. Com base no art 173, § 2º do RPAF/99, nas hipótese elencadas nos incisos de I a IV deste artigo, encaminhou os autos ao Presidente do CONSEF (fls. 248/249).

A Conselheira Dra. Ivone de Oliveira Martins, em parecer fundamentado (fl. 251), externou sua opinião pelo indeferimento liminar do Recurso pelo presidente do CONSEF, prevista no § 2º do art. 173 do RPAF/99.

O Presidente do CONSEF, fundamentado nas determinações legais e nos dois pareceres exarados, indeferiu liminarmente o Recurso apresentado pelo contribuinte.

Foi dada ciência ao autuado da decisão deste Conselho de Fazenda Estadual (fls. 253/254)

Diante da decisão prolatada pela 1<sup>a</sup> CJF, esta 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar, converteu o auto em diligência para que fiscal estranho ao feito refizesse o conta corrente fiscal da empresa autuada, considerando para sua elaboração os dados levantados pela autuante e constantes das fls. 12 a 15 do PAF. Refizesse, também, o conta corrente fiscal dos meses de agosto a dezembro para identificar se, porventura, existia débito a ser exigido em relação ao mês de dezembro (fl. 260).

Fiscal estranho ao feito, através do Parecer ASTEC nº 0128/03 cumpriu o solicitado (fls. 262/263).

Tomando conhecimento do parecer da ASTEC (fl. 284 verso), o contribuinte manifestou-se para reafirmar, mais uma vez, que não concordava com os valores apurados pela fiscalização. Refez o conta corrente com base no livro de apuração para demonstrar, inclusive, que no mês de dezembro de 1998 havia recolhido imposto a mais (fls. 288/289).

A autuante entendeu que o débito era aquele apurado quando da fiscalização (fl. 321).

## VOTO

A Decisão prolatada por esta 1<sup>a</sup> JJF, através do Acórdão nº 2200-01/01, foi parcialmente anulada pela 1<sup>a</sup> CJF, (Acórdão nº 0135-11/02), com o apoio da PROFAZ, entendendo aquela instância que houve extração de competência, de minha parte, em refazer o contra corrente fiscal da empresa.

Voltando a esta 1<sup>a</sup> Instância, os autos foram baixados em diligência à ASTEC/CONSEF visando que o conta corrente fiscal do contribuinte fosse por aquele órgão refeito, sendo, na ocasião reaberto prazo de defesa para manifestação do impugnante. Todos os procedimentos foram realizados, estando sanada a irregularidade detectada pela 2<sup>a</sup> Instância deste Colegiado.

Isto posto, não mais abordo a preliminar de nulidade argüida pelo impugnante já que apreciada em decisão anterior. Quanto ao mérito da lide atenho-me exclusivamente em relação ao item 2, uma vez que o item 1 não está mais sob apreciação desta instância de julgamento.

O segundo item do Auto de Infração diz respeito a falta de recolhimento do imposto, detectada através de divergência entre o consignado nas notas fiscais e aquele lançado nos livros fiscais. Para sua determinação, a fiscalização procedeu de duas maneiras. Em relação ao exercício de 1998, ao detectar que o livro Registro de Entradas encontrava-se escriturado de maneira irregular, procedeu

ao levantamento de todas as aquisições do exercício, nos seus efetivos meses. Após este procedimento, refez o conta corrente da empresa.

Em primeiro lugar, não tem razão o contribuinte quando afirma que a fiscalização errou ao não aceitar a escrituração de seu livro Registro de Entradas e aceitar o do Registro de Saídas. É dever do fisco sanar as irregularidades detectadas e aceitar todos os procedimentos corretos. No caso, a autuante constatou que os lançamentos dos documentos de entradas foram efetuados sem obediência da ordem cronológica do recebimento das mercadorias, em desconformidade com a norma regulamentar. O próprio autuado trouxe à lide a prova do fato, ao apensar o livro de entradas do ano de 1999, embora exercício que no momento não se encontra em questão. Apenas como exemplo, além de constar escrituração anual (período de 01/01/99 a 31/12/99), nota fiscal de mercadorias adquiridas em janeiro/99 foi escriturada junto a de abril/99 (fl. 141) e assim sucessivamente, não havendo o menor ordenamento das aquisições. O argumento de defesa de que lança os documentos por ordem cronológica de entrada das mercadorias em face de diversos fatores que influenciam na efetivação de seus ingressos no estabelecimento, tais como: localização do remetente, tempo consumido no percurso pelo transportador, conferência prévia da mercadoria para fim de atestar sua regularidade em relação aos pedidos, etc não tem qualquer pertinência.

Portanto, o procedimento fiscal está correto neste sentido. No entanto, como a autuante refez o conta corrente fiscal, deveria ter observado a existência de créditos a maior do que débitos, bem como recolhimento do imposto a maior, objetivando realizar a transposição destes valores para os meses seguintes. Ressalto que não estou aqui a falar de compensação de imposto e sim da observância de procedimento legal. Como não foi realizado, no primeiro julgamento desta 1ª Instância e por economia processual aquele foi refeito, sendo, na ocasião, desconsiderado o imposto cobrado referente ao mês de dezembro/98, uma vez que a autuante ao não apresentar o período de agosto a novembro do referido ano tornou incerto o valor referente a dezembro, pois se desconhecia se o contribuinte possuía crédito ou não para ser abatido naquele mês. Este foi o motivo da anulação da decisão. Em obediência ao devido processo legal, esta 1ª JJF baixou os autos em diligência para que fiscal estranho ao feito levantasse o conta corrente fiscal com base nos valores apurados pela autuante, o que foi feito. Também apresentasse o conta corrente fiscal dos meses de agosto a dezembro para identificar se, porventura, existia débito a ser exigido em relação ao mês de dezembro, uma vez que neste último mês foi detectado, pela fiscalização, imposto a ser recolhido.

Revisor fiscal cumpriu o solicitado apresentando os mesmos saldos credores/devedores por mim detectado, apenas com uma diferença relativa ao mês de maio/98, quando, por equívoco, foi grafado o valor de R\$209,48 ao invés de R\$259,48 como saldo credor. Esta diferença repercutiu nos meses posteriores. Assim, desaparece o saldo devedor do mês de junho e aquele do mês de julho passa para R\$459,20. Quanto ao mês de dezembro que na decisão anterior não havia sido considerado, conforme naquela ocasião explanado, com a diligência fiscal, o impedimento de sua cobrança foi anulado. O diligente refez o conta corrente fiscal dos meses de agosto a dezembro, quando detectou uma diferença na ordem de R\$1.003,26. O autuado tomou conhecimento da revisão efetuada. Mais uma vez não concordou com os valores pois diferentes daqueles consignados no seu livro Registro de Apuração do ICMS. O livro de apuração do imposto reflete fielmente, os valores constantes naqueles de entradas e saídas escriturados. Como os registros de entradas estavam irregulares e este foi o fato motivador do refazimento do conta corrente fiscal, não posso concordar com o defendant, pelos motivos já comentados anteriormente.

Pela procedência parcial da autuação referente ao exercício de 1998 no valor de R\$1.462,46, sendo R\$459,20 referente a jul/98 e R\$1.003,26 referente a dez/98.

Para o exercício de 1999, a autuante não mais procedeu ao levantamento discriminando as notas fiscais. Este fato poderia ser ensejador de diligência, haja vista que o livro Registro de Entradas do referido exercício continua com as mesmas irregularidades apontadas para o ano de 1998. No entanto, tendo em vista meu convencimento sobre o fato deixa de fazê-lo. Existem dois equívocos da fiscalização. O primeiro diz respeito ao fato de ter sido englobado créditos e recolhimento do imposto efetuado no mês, duas figuras distintas (fl. 17). Esta situação embora equivocada não influenciaria no valor do imposto recolhido a menor ou a maior se a conta corrente tivesse sido elaborada corretamente. Porém, como segundo erro, a autuante, mais uma vez, não transpôs os créditos existentes para o mês seguinte, conforme determina a legislação tributária, já que considerou válido no “Demonstrativo” de fl. 17 os valores a título de “Outros Créditos”, o que evidencia a existência de saldos credores em alguns meses do exercício de 1999. Nesta circunstância entendo que restou descaracterizada a ação fiscal neste exercício.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do item 02 do Auto de Infração para cobrar o imposto no valor de R\$1.462,46.

Por todo o exposto, o débito remanescente deste Auto de Infração resta assim configurado:

- Infração 1- conforme acórdão CJF 0135/11-02 -	R\$ 16.821,58
- Infração 2 –	<u>R\$ 1.462,46</u>
- Total do débito	R\$ 18.284,04

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **088313.0035/01-0**, lavrado contra **V T COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA (UNIDOCE DISTRIBUIDORA DE CARAMELOS LTDA.)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.284,04**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II , “a” e “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR