

**PROCESSO** - A. I. Nº 207160.0006/03-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NELSON WENDT CIA. LTDA.  
**RECORRIDOS** - NELSON WENDT CIA. LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0317-04/04  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 30.11.04

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0408-11/04

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. **a)** DIFERENÇA CONSTATADA NO COTEJO DO IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO RAICMS. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS E DE SAÍDAS E O ESCRITURADO NO RAICMS. Infrações subsistentes em parte, após revisão no cálculo do imposto exigido. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Tais diferenças quantitativas constituem comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível, devendo-se exigir o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Modificada a Decisão. Exigência parcialmente subsistente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. **b)** EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Exigências parcialmente comprovadas. Modificada a Decisão da 1ª Instância. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida no Acórdão nº 0317-04/04, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito imputado, relativo às infrações: 1; 2; 4; 5 e 6, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, apresentou, tempestivamente, a peça recursal, subscrita por seu procurador, respaldado no art. 169, I, “b”, do mesmo Diploma Legal.

O Auto de Infração, no montante de ICMS de R\$ 91.850,75, relativo aos exercícios de 2001 e 2002, aponta as seguintes irregularidades:

1. recolhimento a menor do ICMS, no montante de R\$ 1.353,20, decorrente de desencontro entre valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS;
2. recolhimento a menor do ICMS, no montante de R\$ 1.386,56, decorrente de divergências entre valores lançados no Livro Registro de Entradas e o escriturado no RAICMS;
3. recolhimento a menor do ICMS, no montante de R\$ 0,39, decorrente de divergências entre valores lançados no Livro Registro de Saídas e o escriturado no RAICMS;
4. falta de recolhimento do ICMS, no montante de R\$ 74.148,05, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária (operações de entradas), com base na presunção

legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

5. utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 4.325,00, referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, e
6. utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 10.637,55, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

O julgamento da Junta pela Procedência Parcial, preliminarmente, indefere o pedido do sujeito passivo de prorrogação do prazo para impugnação, como também deixa de acatar, por falta de fundamento, o pedido de nulidade da autuação.

No mérito, foram aludidas as seguintes considerações:

1. Quanto à primeira infração, a Decisão foi no sentido de que após exame dos documentos acostados aos autos e de acordo com o Parecer ASTEC nº 097/04, restou comprovado que o imposto exigido, relativo ao mês de novembro/02, no valor de R\$ 1.343,30, foi corretamente recolhido, uma vez que tal valor refere-se ao ICMS destacado na Nota Fiscal de n.º 92143, escriturada como último lançamento no Livro Registro de Entradas, no mês de novembro/02, contudo, sem incluí-lo no somatório do mês, transferido para o RAICMS, acarretando na diferença apurada. Assim, do montante de R\$ 1.353,20 exigido na infração 01, foi excluído tal valor, restando a importância de R\$ 9,90, a qual foi acatada pelo sujeito passivo.
2. No tocante à infração 2, também com base na diligência da ASTEC, a Decisão foi no sentido de que inexistiu recolhimento a menos do ICMS no mês de novembro/01. Assim, do montante de R\$ 1.386,56 exigido na infração 02, foi excluído o valor de R\$ 1.207,57, restando a importância de R\$ 178,99.
3. Relativa à infração 3, em razão do autuado acatá-la, a Decisão foi pela Procedência.
4. Inerente à infração 4, relativa a auditoria de estoque procedida nos exercícios de 2001 e 2002, com base na diligência da ASTEC, a Decisão da JJF foi pela subsistência parcial do imposto exigido, nos respectivos valores de R\$ 25.259,35 e R\$ 16.113,46, apuradas por presunção legal decorrente da constatação de diferenças de entradas de mercadorias, após considerar correta a alegação de defesa de que o estoque final do exercício de 2001 do item Arroz Emoções 30X1 é de 12.004 fardos, ao invés de 33 fardos consignado pelo autuante. Com relação à alegação de defesa de que algumas das mercadorias se encontravam em trânsito, não foi acatada por não estar consignada no Livro Registro de Inventário nenhuma observação neste sentido, conforme previsto no art. 330, § 2º, I, do RICMS.
5. Referente à quinta infração, a Decisão é no sentido de que ao invés de apropriação de crédito por lançamento em duplicidade de nota fiscal, como consignado na acusação, parte do valor exigido, no montante de R\$ 3.190,06, refere-se a crédito a maior do imposto em setembro/01, no valor de R\$ 3.382,70, o qual será objeto de análise juntamente com a infração 6. Assim, o valor de R\$ 1.134,04 permanece, uma vez que, com base na diligência da ASTEC, o contribuinte refez Livro Registro de Entradas, sem observar o disposto no § 3º do art. 101 do RICMS.
6. Por fim, no que tange à infração 6, a qual o sujeito passivo impugna apenas o imposto de R\$ 7.320,50 e R\$ 2.650,50, com datas de ocorrências de 30/09/01 e 30/11/01, respectivamente, restou comprovado na diligência fiscal que a diferença apropriada a mais é de apenas R\$ 3.382,70, inerente ao mês de setembro/01. Assim, após consideração dos demais lançamentos desta infração, não impugnados, permanece o montante de R\$ 4.029,35.

Ante o exposto, o voto da 4ª JJF foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$ 46.745,38.

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o recorrente apresentou no prazo legal o Recurso Voluntário requerendo a declaração de nulidade do Auto de Infração e, no caso do não reconhecimento da nulidade, a reforma da Decisão recorrida para declarar improcedência dos pontos impugnados da ação fiscal, sob as seguintes alegações:

- Relativa à quarta infração, aduz que a imposição fiscal baseia-se exclusivamente em uma presunção de que o contribuinte teria praticado operações mercantis desacompanhadas de documentação fiscal. Defende não ser lícita a lavratura de uma Auto de Infração amparado em meras presunções, como também que em nenhum momento deixou de contabilizar as entradas em questão, havendo apenas uma divergência no controle de estoque em razão de não ter havido a discriminação das mercadorias em trânsito. Cita doutrina, legislação e jurisprudência sobre a imprestabilidade do lançamento com fulcro em mera presunção e sobre o ônus do Fisco de provar todos os fatos que motivaram a ação fiscal.
- Em seguida, ressalta que o fato que motivou a ação fiscal foi uma mera divergência entre o estoque físico e os controles contábeis da empresa, decorrente dos lançamentos serem feitos por meio eletrônico entre a matriz e as diversas filiais, e as mercadorias seguirem para o destino através de meios de transportes convencionais. Assim, o estabelecimento autuado ao receber o aviso eletrônico da remessa da mercadoria, procede imediatamente o seu registro contábil e não discriminava a circunstância da mercadoria encontrar-se em trânsito ou em poder de terceiro, o que gerou distorções no controle físico do estoque, mas nenhum prejuízo ao erário estadual, pois todas as operações foram devidamente documentadas e recolhidos os tributos. Defende que o desrespeito ao art. 330 do RICMS, tido como justificativa para manutenção da imposição fiscal, propiciaria, no máximo, uma exigência de cunho formal, mas jamais a conclusão de que houve venda de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. Também aponta que o citado dispositivo está contido apenas no RICMS, o que viola o princípio da estrita legalidade em matéria tributária, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal e no art. 97, V, do CTN. Conclui ser evidente estar diante de uma mera irregularidade contábil.
- Também registra que a Decisão pela subsistência parcial desta infração deve-se ao fato dos digníssimos julgadores não terem atentados para os equívocos indicados na manifestação do contribuinte a respeito do Parecer de revisão. Assevera que o valor remanescente exigido decorre apenas de imperfeições do trabalho de fiscalização de revisão.
- No tocante à quinta infração, cuja Decisão recorrida acolheu o Parecer da revisão do lançamento e reduziu a exigência para R\$ 1.134,04, ressalta o recorrente que os ilustres julgadores deixaram de considerar que a falha que origina a cobrança dessa pequena importância foi sanada pelo contribuinte. Assim, entende que tratando de questão já solvida e regularizada não há razões para manter a imposição fiscal.
- Por fim, quanto à infração 6, reporta-se aos argumentos constantes nos itens 41/44 da sua manifestação sobre o Parecer da ASTEC, pois são suficientes para a perfeita compreensão dos fatos e reforma da Decisão.

A PGE/PROFIS no Parecer exarado às fls. 848 e 850 dos autos, opina pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário, uma vez que suas razões são insuficientes para alterar a Decisão recorrida.

Ressalta que o cerne do lançamento reside na prática na falta de recolhimento de ICMS, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos proveniente de operações de saídas de mercadorias

realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, como também pela utilização indevida de crédito fiscal, referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, assim como em valor superior ao destacado no documento fiscal.

Assim, da análise das razões expendidas no Recurso Voluntário, considera ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão recorrido, uma vez que o contribuinte não apresenta nenhuma prova material capaz de descaracterizar a presunção relativa de operações mercantis não contabilizadas, cristalizada na Lei do ICMS, e, quanto aos itens 5 e 6, os valores apurados já foram objeto de revisão e ajuste pela ASTEC, pelo que devem ser mantidos em termos integrais.

## VOTO

Do exame da matéria submetida a Câmara de Julgamento Fiscal em grau de Recursos de Ofício e Voluntário, passo a emitir as seguintes considerações:

Relativa às duas primeiras infrações, objeto de Recurso de Ofício, a Decisão recorrida foi fundamentada no Parecer da ASTEC, que após exames dos livros e documentos fiscais do contribuinte comprovou os respectivos valores remanescentes de R\$ 9,90 e R\$ 178,99.

Assim sendo, deve-se manter a Decisão neste sentido, já que foi constatado na diligência que a exigência original decorreu do fato do contribuinte somar a menos os créditos fiscais consignados no Livro Registro de Entradas, no mês de novembro/02, inerente à infração 01, como também não existe o recolhimento a menos do ICMS de R\$1.207,57, no mês de novembro/01, reclamado na infração 2.

Quanto à infração 4, apurada através de levantamento quantitativo por espécies de mercadorias, objeto dos Recursos de Ofício e Voluntário, inicialmente devo ressaltar que se trata de imposição fiscal autorizada por presunção legal, prevista no artigo 4º, § 4º, da Lei n.º 7.014/96, 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 tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Portanto, não se trata de uma mera presunção como tenta classificar o recorrente.

Do exame das razões de Defesa como do Recurso Voluntário, observo que o sujeito passivo, nas duas oportunidades, não traz aos autos as provas documentais de suas alegações, limitando-se, tão-somente, a citar números relativos a “entradas” e a “saídas” dos produtos, objeto da auditoria de estoque. Assim, com este procedimento, não consegue elidir os números apurados pelo autuante e/ou pelo diligente.

Também entendo descabível sua alegação de que parte das mercadorias inventariadas encontravam-se em trânsito, pois o livro Registro de Inventário destina-se a consignar o resultado da contagem física das mercadorias e materiais de embalagens existentes no estabelecimento na data do balanço. Se no caso concreto as mercadorias ainda se encontravam em trânsito e, portanto, não haviam entrado no estabelecimento, não deveriam ser consignadas no seu levantamento. Contudo, tal alegação de mera irregularidade contábil também não foi comprovada pelo recorrente.

Assim, entendo ineficazes seus argumentos produzidos na sua impugnação e referidos quando do seu Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida.

Quanto ao Recurso de Ofício, inerente ainda à infração 4, a Decisão recorrida foi com base na diligência da ASTEC, porém, entendeu a 4ª JF assistir razão ao autuado apenas quanto à quantidade do estoque final do exercício de 2001 e inicial do exercício de 2002, do item Arroz Emoções 30X1 – Código 241, por constatar que a quantidade correta é de 12.004 fardos, ao invés de

33 fardos, como consignado pelo autuante e o diligente. Assim, após a citada correção, manteve a exigência de R\$ 25.259,35 e R\$ 16.113,46, respectivamente, aos exercícios de 2001 e 2002.

Examinando a cópia do Registro de Inventário, relativo ao exercício de 2001, à fl. 137 dos autos, observei que o produto sob código “241” consigna a quantidade de 33 fardos, conforme foi devidamente considerado pelo autuante (fl. 28) e pelo diligente (fl. 759), e não 12.004 fardos como relevado pela 4ª JJF. Assim, deve-se modificar a Decisão recorrida para exigir o ICMS de R\$ 9.439,96, relativo ao exercício de 2001, e R\$ 38.544,42, para o exercício de 2002, consoante apurado pelo diligente, à fl. 759 do PAF, perfazendo o montante de R\$ 47.984,38.

No tocante à quinta infração, relativa a utilização indevida de crédito fiscal decorrente de lançamento de documentos fiscais em duplicidade, também objeto dos dois recursos (Ofício e Voluntário) interpostos, voto pela manutenção da Decisão recorrida, visto que o valor remanescente da exigência de R\$ 1.134,04, foi com base no Parecer da ASTEC, após ficar comprovado que o contribuinte refez o Livro Registro de Entradas, sem observar o disposto no § 3º do art. 101 do RICMS, ou seja sem a prévia autorização da repartição fazendária, e o que é pior, após a ação fiscal. Portanto, não procede ao argumento do recorrente de que a falha já havia sido sanada pelo contribuinte.

Finalmente, inerente à infração 6, relativa a utilização indevida de crédito fiscal em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, igualmente objeto dos dois recursos, sou também pela manutenção da Decisão da primeira instância, fundamentada no Parecer da ASTEC, no montante de R\$ 4.029,35, uma vez que as razões do recorrente não possuem sustentáculos em provas documentais, limitando-se a simples alegações.

Em conclusão, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício para modificar a infração 4, alterando-a para exigir o ICMS de R\$9.439,96, relativo ao exercício de 2001, e R\$ 38.544,42, para o exercício de 2002, consoante Parecer ASTEC, à fl. 759 do PAF, perfazendo o montante de R\$47.984,38, e NÃO PROVER o Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207160.0006/03-4, lavrado contra **NELSON WENDT CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$53.356,95**, acrescido das multas de 60% sobre R\$5.372,57 e 70% sobre R\$47.984,38, previstas no art. 42, II, “a” e “b”, VII, “a” e III, respectivamente, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS