

A. I. Nº - 232954.0021/99-5  
AUTUADO - SUPERMERCADOS IZABELLA LTDA.  
AUTUANTE - ADAIR ZAMBONI RIBEIRO  
ORIGEM - INFAC ALAGOINHAS  
INTERNET - 16.02.04

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0024-03/04**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve-se exigir o imposto tomando como base a diferença de maior expressão monetária. Foi feito o levantamento de estoques, reduzindo-se o débito originalmente apontado. Infração parcialmente comprovada. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário. **c)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Após retificado o levantamento fiscal, ficou constatada a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias com o pagamento do imposto por antecipação tributária, aplicando-se, assim, a multa de 1 UPF/BA por descumprimento de obrigação acessória. Infração descaracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Foi retificado o levantamento fiscal, reduzindo-se o débito originalmente apurado. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. Restou comprovada a não ocorrência efetiva das operações de aquisição, objeto desta autuação, não obstante a idoneidade dos remetentes. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 03/07/00, para exigir o ICMS no valor de R\$105.394,35, acrescido das multas de 60%, 70% e 100%, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se a seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto – R\$1.919,12;
2. Falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário ou seja, o das saídas tributáveis – R\$38.118,60;
3. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor superior ao das saídas omitidas no mesmo período, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o valor das entradas omitidas – R\$28.204,06;
4. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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 – R\$10.970,07;
5. Recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88 – R\$10.839,70;
6. Utilização indevida de crédito fiscal referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos – R\$15.342,80.

O autuado apresentou defesa (fls. 342 a 355) alegando que detectou alguns equívocos cometidos pelo autuante e os enumera da seguinte forma, de acordo com os diversos demonstrativos acostados aos autos:

Infração 1 – alega que, embora tenha lançado no livro Registro de Inventário unidades de medida tais como Kg, Lata, Litro, Pacote, Dúzia, Saco e Fardo, o autuante os converteu em Caixa, Saco, Fardo, o que não corresponde à realidade por ele praticada, e ocasionou distorção no cálculo do preço médio. Refez os demonstrativos e apurou entradas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, com débito no valor de R\$2.068,61.

Infração 2 – fundamentado em novo levantamento, constatou saídas de mercadorias sem documento fiscal no valor de débito de R\$9.261,56, no exercício de 1998, e R\$3.017,22, no exercício de 2000.

Infração 3 – elaborou outros demonstrativos e apurou omissão de entradas de mercadorias com débito no valor de R\$7.227,36.

Infração 4 – ao refazer o trabalho fiscal, constatou que o débito deveria ser reduzido para R\$153,65.

Infração 5 – afirma que o autuante cometeu diversos equívocos neste item, tais como: arrolamento de notas fiscais de mercadorias não enquadradas na substituição tributária, aplicação incorreta da MVA, “aproveitamento desconexo de crédito fiscal destacado na nota de aquisição”, aplicação de alíquota em desacordo com a legislação vigente e não consideração do imposto já recolhido, seja através de GNR ou DAE. Após retificar o trabalho fiscal, apurou débito no valor de R\$4.733,95.

Infração 6 – alega que é improcedente a presunção de inidoneidade dos documentos arrolados neste item. Para comprovar suas alegações, diz que está juntando cópias do livro Registro de Saídas dos fornecedores, onde constam regularmente lançadas as referidas notas fiscais, declaração da Exatoria Regional de Lagarto – SE e documento relativo ao sistema cadastral da SEFAZ/SE comprovando que os contribuintes são inscritos e encontram-se em plena atividade.

Finalmente, reconhece o débito no valor total de R\$26.462,35, protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito e requer a realização de diligência a ser realizada por fiscal estranho ao feito, nomeando, na oportunidade, os Srs. Edivaldo Ferreira Leal e Antônio Marcos Macêdo Teixeira como assistentes técnicos para acompanhar o trabalho do diligente.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 1181 a 1183), afirma, em relação à infração 1, que realmente converteu as unidades de medida, uma vez que o autuado é empresa atacadista, o que lhe “causou um enorme trabalho”. Alega que o contribuinte não documentou suas alegações divergentes e, assim, sugere a realização de diligência por fiscal estranho ao feito.

Quanto às infrações 2, 3 e 4, entende que o autuado “não documentou as divergências encontradas em seu levantamento quantitativo em relação ao do autuante”.

Relativamente à infração 5, reconhece que o autuado comprovou parte dos recolhimentos e elabora novo demonstrativo reduzindo o débito anteriormente exigido.

Em referência à infração 6, afirma que as operações descritas se configuraram, na verdade, como simples transferência de crédito de estabelecimento do Estado de Sergipe para o autuado, sem que tenha havido a circulação das mercadorias. Afirma que as provas trazidas pelo contribuinte são frágeis e, no caso do fornecedor Nord-Sul, a nota fiscal objeto da autuação, datada de 14/12/99, aparece como o último lançamento do mês no livro Registro de Saídas, portanto, fora da ordem cronológica. Ademais, alega que o “corpo da cópia deste livro contém sinais claros de adulteração através de corretor branco do que seria a totalização do movimento do mês”.

Salienta, por fim, que a cópia do livro Registro de Saídas da empresa J. H. Comercial e Transporte Ltda. foi tirada de um documento emitido por processamento de dados, o qual poderia ser facilmente criado, não sendo o original.

Intimado a se pronunciar sobre o novo demonstrativo elaborado pelo autuante, o autuado se mostra inconformado (fl. 1186 a 1188) e reafirma suas alegações defensivas, reiterando o pedido de diligência já formulado.

A 3<sup>a</sup> JJF decidiu, à fl. 1198, converter o PAF em diligência, a fiscal estranho ao feito, para que este:

1. promovesse o cotejamento entre os levantamentos do autuante e do autuado, relativamente às infrações 1, 2, 3 e 4, e apontasse as reais diferenças porventura ainda existentes;
2. intimasse o autuado a apresentar os livros Registro de Entradas e Registro de Apuração, bem como os documentos de arrecadação dos períodos fiscalizados, de seus fornecedores e a comprovar o pagamento das referidas compras;
3. verificasse a autenticidade das provas apresentadas.

O diligente, às fls. 1199 a 1213, apresenta o resultado de seu trabalho inicialmente ressaltando que, devido à enorme quantidade de itens levantados pelo autuante, selecionou, por amostragem entre os valores de omissão de maior expressão monetária, onze produtos no exercício de 1998 (dentre 182 itens), oito produtos no exercício de 1999 (dentre 127 itens) e oito produtos no exercício de 2000 (dentre 86 itens), tendo constatado débito total no valor de R\$25.075,93, ao invés de R\$79.211,85, como apontado no Auto de Infração, da seguinte forma:

1. exercício de 1998 – foi feita verificação em 50% da base de cálculo apurada pelo autuante, tendo sido constatada, a final, omissão de saídas no valor de R\$35.623,20 e ICMS de R\$4.719,77;
2. exercício de 1999 – foi feita conferência em 61% da base de cálculo apurada pelo autuante, tendo sido constatada, a final, omissão de entradas no valor de R\$90.888,11 e ICMS de R\$12.978,64;
3. exercício de 2000 – foi feita verificação em 76% da base de cálculo apurada pelo autuante, tendo sido constatada, a final, omissão de saídas no valor de R\$52.780,66 e ICMS de R\$7.377,52.

Conclui opinando que este órgão julgador pode reconhecer a defesa como correta, considerar somente os valores “revisados”, após ciência ao autuado e ao autuante, ou anular os itens da autuação e determinar a renovação do procedimento fiscal.

Quanto à infração 6, diz que intimou o autuado a apresentar os livros originais de seus fornecedores, tendo sido apresentadas fotocópias autenticadas e, por essa razão, entende que são legítimas. Acosta ao processo, às fls. 1406 a 1450, as cópias dos referidos documentos.

O autuado, às fls. 1455 a 1459, se pronuncia concordando com o resultado da diligência “considerando que a autuada já reconheceu quantia a maior que resultante da revisão fiscal, valor que já pediu parcelamento do débito”.

O autuante, às fls. 1461 a 1465, se mostra inconformado com a diligência realizada, relativamente às infrações 1, 2, 3 e 4, por entender que a revisão parcial do levantamento de estoques é “um precedente estranho” e lhe parece uma alternativa inadequada, “considerando a relação custo/benefício”, e o fato de que houve maior incidência de equívocos justamente nos itens de maior expressão monetária. Aponta, ainda, diversos erros cometidos pelo diligente em seu trabalho.

Em relação à infração 6, afirma que não podem ser aceitas as fotocópias autenticadas apresentadas, uma vez que “é só levar um livro fiscal reconstituído fraudulentamente que o cartório atestaré que a cópia está de acordo com o original”.

Observa que, em sua peça defensiva, o contribuinte acostou cópia do livro Registro de Saídas do pretenso fornecedor (fl. 1171) com os totais visivelmente cobertos com corretor branco para “camouflar a inserção da NF 01010 no valor de R\$48.300,00, a qual está sendo contestada”. Prossegue dizendo que o autuado entregou ao diligente nova cópia, à fl. 1401, onde se constata a inserção de novos sub-totais, havendo, ainda, alteração na codificação das operações das notas

fiscais lançadas na primeira, segunda e última linhas (que foi modificada de 512 para 612 e vice-versa, “numa clara e evidente adulteração”).

Estranha, por fim, que a cópia do livro apresentado pelo autuado ao diligente corresponda ao livro nº 1 do fornecedor e as folhas escrituradas serem as primeiras, quando o contribuinte já está emitindo notas fiscais de numeração acima de 1001.

Ressalta que deve ser efetuada diligência ao Fisco de Sergipe, por intermédio da Delegacia de Planejamento da Fiscalização, a fim de melhor verificar os fatos narrados.

Esta 3<sup>a</sup> JJF, tendo em vista a impugnação do trabalho diligencial feita pelo autuante e o fato de que o diligente cometeu diversos equívocos, e, além disso, realizou apenas uma amostragem do levantamento quantitativo realizado, decidiu retornar o PAF ao diligente da ASTEC (fls. 1467 e 1468) para que promovesse o cotejamento entre os levantamentos do autuante e do autuado, relativamente às infrações 1, 2, 3 e 4, apontando as reais diferenças porventura ainda existentes. Quanto à infração 6, foi solicitado ao estranho ao feito que intimasse o autuado: a) a apresentar os originais dos livros Registro de Saídas de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS, bem como os documentos de arrecadação dos períodos fiscalizados, dos fornecedores J. H. Comercial e Transportes Ltda. e Nord-Sul Comércio Importação e Exportação Ltda.; e b) a comprovar os efetivos pagamentos das referidas compras.

O diligente apresentou o Parecer ASTEC nº 0016/2002 (fls. 1469 a 1531) com a indicação detalhada dos erros praticados, tanto pelo autuado quanto pelo autuante, concluindo, finalmente, que deveriam ser exigidos os seguintes débitos: exercício de 1998 – R\$14.220,50; exercício de 1999 – R\$17.113,15 e exercício de 2000 – R\$14.452,89, totalizando a importância de R\$45.786,54.

O autuante foi cientificado do resultado da diligência (fl. 1801), mas não se manifestou nos autos. Todavia, o contribuinte, ao se pronunciar sobre o trabalho do diligente (fls. 1812 a 1822), apontou, também de forma detalhada e por produto, todos os equívocos que, em seu entendimento, teriam sido cometidos pelo estranho ao feito, relativamente ao levantamento de estoques (infrações 1, 2, 3 e 4).

Por essa razão, este órgão julgador, pela terceira vez, converteu o PAF em diligência (fl. 1986 e 1987) para que o diligente pudesse se manifestar sobre os erros descritos e, além disso, intimasse o autuado a comprovar o efetivo pagamento das aquisições de mercadorias dos fornecedores J.H. Comercial e Transportes Ltda., inscrição estadual/SE nº 27.096.387-1 e Nord-Sul Comércio Importação e Exportação Ltda., inscrição estadual/SE nº 27.099.849-7, objeto deste lançamento (infração 6), solicitação que não havia sido cumprida na diligência anterior.

O diligente apresentou o Parecer ASTEC nº 0219/2003 (fls. 1989 a 1996) refazendo novamente o levantamento de estoques (infrações 1, 2, 3 e 4) e apresentando dois demonstrativos de débito. No primeiro, apurou ICMS de R\$40.058,27 e, no segundo, ICMS de R\$32.004,20, caso este órgão julgador acatasse a argumentação defensiva de que houve erro na escrituração do livro Registro de Inventário do produto Calabresa Sadia.

Quanto à infração 6, aduz que está anexando ao PAF os livros fiscais dos fornecedores, os quais lhe foram entregues pelo autuado.

O autuante foi cientificado do resultado da diligência (fl. 2028) e se manifestou nos autos (fls. 2031 e 2032) alegando, quanto à infração 6, o seguinte:

1. no livro Registro de Saídas da empresa NORD-SUL – Comércio Importação e Exportação Ltda. –

- a. diz que foram apagados os totais anotados a lápis grafite, entretanto, o valor de R\$72.573,62 ainda pode ser lido na linha 29, com traços de carbono e meio vincado pelo grafite; ademais, alega que o total de R\$120.873,62, resultado da soma daquele valor com a nota enxertada (R\$48.300,00) também foi sobreposto àquele valor;
  - b. no citado livro, no mês de janeiro/00, à fl. 4, ressalta que aparecem escrituradas as notas fiscais que antecedem e que dão seqüência à Nota Fiscal nº 1010 (linhas 3 e 4) e esta figura no campo “Observações” como cancelada;
2. quanto à empresa J. H. Comercial e Transportes Ltda. –
- a. diz que estão apensadas ao PAF listagens de computador do que seriam os livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, o que demonstra não serem os livros fiscais oficiais;
  - b. observa que a empresa vinha escriturando todas as suas notas fiscais, inclusive as da série das notas fiscais não acatadas, até a de nº 9238, lançada em 18/08/99; aduz que, em seguida, no dia 20/08/99, foi escriturada a Nota Fiscal nº 9252, havendo um “buraco”, uma vez que as Notas Fiscais nºs 9239 a 9245 somente foram lançadas em 01/09/99 e as Notas Fiscais nºs 9246 a 9250 (objeto desta autuação) apenas em 04/09/99. Salienta que tal discrepância ocorreu só em relação aos mencionados documentos, dentre os milhares constantes no livro;
  - c. finaliza apontando que a empresa pertence à família dos sócios da empresa autuada.

Por fim, alega que provas mais consistentes da fraude podem ser colhidas junto ao Fisco do Estado de Sergipe, a fim de que não se perca a oportunidade de apenar exemplarmente esse tipo de prática.

O contribuinte, ao se pronunciar sobre o trabalho do diligente (fls. 1812 a 1822), apontou alguns equívocos que, em seu entendimento, teriam sido cometidos pelo fiscal estranho ao feito, relativamente ao levantamento de estoques (infrações 1, 2, 3 e 4), como descrito a seguir:

1. exigiu indevidamente o imposto, no valor de R\$2.290,11, por omissão de saídas de mercadorias enquadradas no regime de antecipação tributária;
2. o revisor indicou, como estoque final de Calabresa Sadia (1999), a quantidade de 122,26 fardos, mas no exercício de 2000 efetuou os cálculos de entradas e saídas em Kg, o que teria causado distorção no resultado. Após as retificações, apurou uma omissão de entradas de 80,60 Kg de Calabresa Sadia, com base de cálculo de R\$306,28 e ICMS de R\$52,07.

## VOTO

Da análise das peças e comprovações que compõem o processo, constata-se que o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques (infrações 1, 2, 3 e 4); por recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88 (infração 5) e por utilização indevida de crédito fiscal referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos (infração 6).

O autuado impugnou todas as infrações apontadas, sob o argumento de que teriam sido cometidos inúmeros equívocos nos levantamentos fiscais, razão pela qual este órgão julgador, quanto às infrações 1, 2, 3, 4 e 6, converteu o PAF em diligência a fiscal estranho ao feito, por três vezes, sendo que, a cada vez, o trabalho diligencial era contestado, ora pelo autuante, ora pelo autuado.

Na última diligência efetuada (Parecer ASTEC nº 0219/2003 - fls. 1989 a 1996), em relação às infrações 1, 2, 3 e 4, o diligente apresentou dois demonstrativos: no primeiro, apurou ICMS de R\$40.058,27 e, no segundo, ICMS de R\$32.004,20, deixando a este órgão julgador a incumbência de acatar ou não a argumentação defensiva, de que teria havido erro na escrituração do livro Registro de Inventário relativamente ao produto Calabresa Sadia.

Ocorre que, em nenhum momento, foi aventada, pelo autuado, a hipótese de ter havido equívoco na escrituração do livro Registro de Inventário, como descrito pelo diligente, além do que não foi trazida aos autos nenhuma prova da existência de tal erro material. Sendo assim, deve ser acatado, como estoque final de 1999, a quantidade de 9.169 Kg de Calabresa Sadia (correspondente a 1.222,54 fardos de 7,5 Kg do produto), consoante o levantamento de fls. 2005 a 2009. Ressalte-se que o diligente utilizou, para a citada mercadoria, a unidade “fardo”, no exercício de 1999 (fls. 2005 a 2009) e Kg, no exercício de 2000 (fls. 2015 a 2018), havendo harmonia nos quantitativos em relação aos estoques, entradas e saídas daquela mercadoria, bem como no preço médio unitário em cada exercício, não se constatando, assim, a incorreção apontada pelo autuado, às fls. 2034 a 2037, de que teria havido distorção na apuração. Observe-se, por oportuno, que a incorreção apontada pelo autuado na unidade de medida efetivamente ocorreu no levantamento de fls. 2019 a 2022, mas não estou acatando aquele demonstrativo neste julgamento.

Não obstante isso, como apontado pelo contribuinte, o diligente se equivocou nesse último trabalho ao exigir o tributo, por omissão de saídas (no exercício de 1999), em relação a açúcar e conhaque Dreher, mercadorias cujo imposto é recolhido por antecipação tributária. Sendo assim, deve ser excluído, da infração 4, o débito de R\$2.290,11, devendo, entretanto, ser aplicada a multa de 1 UPF/BA, consoante o disposto no artigo 5º, inciso III, da Portaria nº 445/98.

Ainda em relação ao exercício de 1999, conforme o levantamento de fls. 2005 a 2009, verifica-se que o fiscal estranho ao feito apurou uma omissão de entradas de mercadorias com tributação normal no valor de R\$115.830,05 e uma omissão de saídas de R\$52.915,37.

Acordo o artigo 13, da Portaria nº 445/98, nesta situação, deve-se exigir o imposto incidente sobre o valor da omissão de entradas, por ser a importância de maior expressão monetária, com base na presunção legal de que foram realizadas anteriormente, pelo contribuinte, operações de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento do ICMS na escrita (Lei nº 7014/96, art. 4º, § 4º).

Entretanto, de forma equivocada, o diligente calculou a multa de 10% sobre a omissão de entradas (R\$115.830,05), apurando o montante de R\$11.583,01, quando deveria ter cobrado o ICMS, à alíquota de 17% sobre R\$115.830,05, com débito de R\$19.691,11 no exercício de 1999.

O diligente também cometeu um erro, no exercício de 2000, ao cobrar o ICMS relativo à omissão de entradas e de saídas de mercadorias em desacordo com o que determina a Portaria nº 445/98.

A mencionada Portaria nº 445/98 (artigo 15 c/c o artigo 13), estabelece as seguintes regras, quando for constatada omissão de entradas e saídas de mercadorias em levantamento de estoques em aberto (na situação em análise, no período de 01/01/00 a 19/04/00):

1. deve ser exigido o ICMS devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhas de documentação

fiscal (RICMS/97, art. 39, V), se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas ainda estiverem fisicamente em estoque;

2. se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas não mais estiverem no estoque, deve-se verificar se a omissão de entradas remanescente é maior ou menor que a omissão de saídas e exigir o imposto relativo à omissão de maior expressão monetária.

No caso em análise, deve ser exigido, no exercício de 2000 (fls. 2015 a 2018), o seguinte:

1. falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se a seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, referente às seguintes mercadorias:

MERCADORIA	Entradas S/NF (igual ou inferior ao EF)	Preço Unitário R\$	Omissão Entradas Respons. Solidária R\$	Alíquota %	ICMS Devido R\$
Óleo de Soja Liza	1100	0,98	1.078,00	7%	75,46
Café Amigo Refil	48	1,13	54,24	17%	9,22
Des. Perfumado Chanelle	108	2,57	277,56	17%	47,19
Esponja de Aço Assolan	3360	0,04	134,40	17%	22,85
Leite Molico Decorado	288	2,88	829,44	17%	141,00
Leite Ninho Instantâneo	120	3,10	372,00	17%	63,24
Maizena 200 g	100	0,39	39,00	17%	6,63
Milho Alpiste Izabella	300	0,42	126,00	17%	21,42
Papel Hig. Personal Perf	576	0,32	184,32	17%	31,33
Sabão em Pó POP	192	1,01	193,92	17%	32,97
Sabão Minuano	2100	0,26	546,00	17%	92,82
Sardinha Rubi Óleo/Tomate	50	0,57	28,50	17%	4,85
TOTALS			3.863,38		548,97

2. falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, pelo fato de a omissão de saídas constatada (R\$71.494,71) ter sido superior à de entradas de mercadorias não mais existentes em estoque (R\$13.604,10), da seguinte forma, considerando que há duas alíquotas de ICMS incidentes (17% e 7%):
  - a. base de cálculo de R\$54.469,41 e ICMS (17%) de R\$9.259,80;
  - b. base de cálculo de R\$17.025,30 e ICMS (7%) de R\$1.191,77.
3. Quanto ao exercício de 1998, deve ser aceito o resultado apontado pelo diligente, mesmo porque não houve impugnação das partes.

Em referência à infração 5, o autuado apontou alguns equívocos que teriam sido cometidos no lançamento, o que foi acatado pelo autuante, que reduziu o valor do débito para R\$4.733,96, justamente o valor reconhecido pelo contribuinte. Sendo assim, entendo que está correto o

montante retificado, conforme o demonstrativo de débito elaborado pelo preposto em sua informação fiscal (fl. 1182).

Relativamente à infração 6, exige-se o ICMS por utilização indevida de crédito fiscal referente às Notas Fiscais nºs 903 a 910 e 9246 a 9250, emitidas pela empresa J. H. Comercial e Transportes Ltda., e nº 1010, emitida pelo contribuinte NORD-SUL – Comércio Importação e Exportação Ltda., ambos localizados no Estado de Sergipe, pelo fato de a Fiscalização ter considerado que não houve a efetiva operação de circulação de mercadorias (fls. 277 a 292), fato negado pelo autuado.

Inicialmente, devo ressaltar que, apesar de o diligente ter intimado o sujeito passivo a apresentar os comprovantes de pagamento das aquisições realizadas junto às empresas acima mencionadas (fl. 2023), o contribuinte se limitou a responder que já havia entregue ao fiscal estranho ao feito tudo o que dispunha e que possuía apenas os recibos de pagamento feitos em espécie, também já disponibilizados (fl. 2024).

Examinando todos os elementos constantes no PAF cheguei às seguintes conclusões:

1. como ressaltado pelo autuante, nenhuma das notas fiscais aludidas possui carimbo ou selo dos Postos Fiscais situados na fronteira dos Estados de Sergipe e Bahia, contrariamente a todos os demais documentos fiscais;
2. as Notas Fiscais nºs 903, 904, 905, 906, 907, 908, 909 e 910 (fls. 284 a 291) possuem a sua numeração feita a mão, ao invés de tipograficamente, em clara transgressão às normas legais, e, inclusive, não estão autenticadas pela Secretaria da Fazenda de Sergipe. Ademais, possuem uma tipografia completamente diferente das demais notas fiscais emitidas pelo contribuinte no mesmo mês de setembro/99 (fls. 279 a 283). Aliado a esse fato, tais documentos fiscais foram emitidos, todos no mesmo dia 29/09/99, pela empresa J. H. Comercial e Transportes Ltda., cujo sócio é irmão do sócio do estabelecimento autuado;
3. os livros fiscais trazidos aos autos, da empresa J. H. Comercial e Transportes Ltda., na verdade, são listagens de computador, não encadernadas, não podendo ser acatadas como prova de que as citadas notas fiscais foram escrituradas pelo remetente e sofreram a tributação pelo imposto estadual na saída de Sergipe, uma vez que sequer foram anexados os documentos de arrecadação do imposto supostamente pago ao Estado de Sergipe nos meses fiscalizados;
4. verifica-se, pela listagem de computador do livro de saídas, que a empresa J. H. Comercial e Transportes Ltda., vinha escriturando todas as suas notas fiscais em ordem cronológica até a de nº 9200, lançada em 20/08/99, “pulando” para a de nº 9252 (emitida em 20/08/99). As Notas Fiscais nºs 9246 a 9250 (objeto desta autuação) somente foram emitidas em 04/09/99 e registradas após a de nº 9962, emitida em 03/09/99, sugerindo que foram deixadas em branco e preenchidas posteriormente;
5. como mencionado anteriormente, não foram acostados os comprovantes de pagamentos, feitos pelo autuado ao seu fornecedor, das aquisições supostamente realizadas e, além disso, o sujeito passivo, em sua declaração de fl. 2024, assegurou que as quitações foram feitas em espécie, o que não parece crível, mormente em se tratando de estabelecimentos localizados em diferentes unidades da Federação.

Por tudo quanto foi exposto, considero que restou comprovado, em relação às Notas Fiscais nºs 903 a 910 e 9246 a 9250, emitidas pela empresa J. H. Comercial e Transportes Ltda., que não houve a efetiva operação de circulação de mercadorias, devendo ser exigido o ICMS, por utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$9.546,80 (30/09/99), conforme o documento de fl. 278.

Relativamente à Nota Fiscal nº 1010, emitida pelo contribuinte NORD-SUL – Comércio Importação e Exportação Ltda., a operação de compra não foi comprovada pelo autuado, seja por cheques, extratos bancários, duplicatas ou quaisquer outros documentos e verifica-se que, coincidentemente, o contribuinte remetente apresentou, no período de dezembro/99 a abril/01, saldos credores na conta corrente fiscal. Ademais, observa-se claramente que a mencionada nota fiscal foi “enxertada”, tanto no livro Registro de Saídas como no Registro de Apuração (total alterado, caneta diferente e a numeração (nº 1010) não condizente com o primeiro mês de atividade do contribuinte), considerando que o livro Registro de Saídas apresentado foi o primeiro livro escriturado pelo contribuinte.

Ressalte-se que foram lançadas no livro Registro de Saídas as Notas Fiscais nºs 0001 a 0038 (emitidas entre 29/12/99 e 31/12/99) e, no dia 14/12/99, foi registrado o documento fiscal, objeto desta autuação, o qual foi emitido também no dia 14/12/99 (fl. 292), demonstrando que foi inserido posteriormente.

Ademais, como salientado pelo autuante, no citado livro fiscal, no mês de janeiro/00, à fl. 4, consta, no campo “Observações”, que a Nota Fiscal nº 1010 foi *cancelada* (linha 3).

Também neste caso, entendo que ficou comprovado que não houve a efetiva operação de circulação de mercadorias, devendo ser exigido o ICMS, por utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$5.796,00 (31/12/99), conforme o documento de fl. 278.

Deve-se observar, por oportuno, que não se está duvidando da existência ou regularidade dos contribuintes remetentes, mas apenas que não ocorreram as operações de circulação de mercadorias objeto desta autuação.

Por fim, deve ser retificada a multa indicada na infração 6, de 100% para 150%, conforme o disposto no artigo 42, inciso V, alínea “b”, da Lei nº. 7.014/96, “em razão da utilização indevida de crédito, quando a mercadoria não houver entrado real ou simbolicamente no estabelecimento”.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, consoante o demonstrativo de débito abaixo:

Infração	Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo R\$	Alíquota %	Multa %	Multa UPF/BA	Débito R\$
1	19/04/00	09/05/00	1.078,00	7%	70%		75,46
1	19/04/00	09/05/00	2.785,35	17%	70%		473,51
2	31/12/98	09/01/99	68.511,59	17%	70%		11.646,97
2	31/12/98	09/01/99	17.498,57	7%	70%		1.224,90
2	19/04/00	09/05/00	54.469,41	17%	70%		9.259,80
2	19/04/00	09/05/00	17.025,29	7%	70%		1.191,77
3	31/12/99	09/01/00	115.830,06	17%	70%		19.691,11
4	31/12/99	09/01/00	0,00			1	0,00
5	30/04/98	09/05/98	1.070,12	17%	60%		181,92
5	31/05/98	09/06/98	62,65	17%	60%		10,65
5	31/07/98	09/08/98	2.174,06	17%	60%		369,59
5	30/11/98	09/12/98	3.676,47	17%	60%		625,00
5	31/12/98	09/01/99	5.384,76	17%	60%		915,41
5	28/02/99	09/03/99	2.897,65	17%	60%		492,60

5	31/03/99	09/04/99	3.611,82	17%	60%		614,01
5	30/04/99	09/05/99	124,47	17%	60%		21,16
5	31/05/99	09/06/99	1.800,41	17%	60%		306,07
5	30/06/99	09/07/99	2.154,53	17%	60%		366,27
5	31/07/99	09/08/99	884,00	17%	60%		150,28
5	31/08/99	09/09/99	0,82	17%	60%		0,14
5	30/09/99	09/10/99	54,06	17%	60%		9,19
5	31/10/99	09/11/99	3.951,00	17%	60%		671,67
6	30/09/99	09/10/99	56.157,65	17%	150%		9.546,80
6	31/12/99	09/01/00	34.094,12	17%	150%		5.796,00
TOTAL DO DÉBITO						1	63.640,28

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232954.0021/99-5, lavrado contra **SUPERMERCADOS IZABELLA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$63.640,28, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60% sobre R\$4.733,96, 70% sobre R\$43.563,52 e 150% sobre R\$15.342,80, previstas no art. 42, II, “d”, III e V, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, devendo ser homologado o valor efetivamente pago.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA- PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO- JULGADORA