

**A. I. Nº** - 269191.0006/03-5  
**AUTUADO** - CEREALISTA CASTRO LTDA.  
**AUTUANTES** - VIRGÍLIO F. COELHO NETO, ROBERTO A. MAGALHÃES e LUCIANO S. VELOSO  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 20.04.04

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0115-02/04

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS ANTERIORES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Tais diferenças constituem comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal. **b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS, SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.** O contribuinte é responsável pelo pagamento do imposto antecipado, relativo às mercadorias sujeitas a substituição tributária, recebidas sem documentação fiscal. Exigências parcialmente subsistentes, após análise das provas documentais contidas nos autos. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO.** Infração acatada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/03, exige o ICMS no valor de R\$481.133,62, referente ao exercício de 1998, em razão da falta de recolhimento do imposto:

1. no valor de R\$417.594,64, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, conforme documentos às fls. 22 a 221 dos autos;
2. por antecipação tributária, no valor de R\$50.341,00, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzido do crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, conforme documentos às fls. 12 a 21 dos autos, e
3. da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$13.197,98, nas

aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

O sujeito passivo, através de seu advogado legalmente constituído, apresenta impugnação, às fls. 1.359 a 1.363 do PAF, onde preliminarmente argüi a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de que os autuantes não lavraram o Termo de Início de Fiscalização, assim como os imprescindíveis Termos de Prorrogação, já que a ação fiscal se estendeu por vários meses. Assim, entende que a ação fiscal se encontra desabastecida de elementos formais essenciais, o que impediu o contribuinte de exercer o direito a espontaneidade.

Ainda como preliminar de nulidade, o autuado suscita a nulidade do procedimento fiscal, uma vez que determinados produtos, a exemplo de “Óleo de Soja”, “Cafê FAFA e SOBESA”, “açúcar cristal”, foram apurados por gênero e não por espécie, como manda a lei e a jurisprudência dominante, o que descaracteriza o levantamento quantitativo por espécie, maculando, especialmente, os preços médios unitários, pois produtos de marcas diversas e unidades de medidas diversas possuem valores variados, distorcendo a base de cálculo do imposto, acarretando em vício insanável de todo o procedimento fiscal. Assim, defende que não existe certeza e liquidez do valor da suposta evasão, o que impossibilita a apreciação do mérito e o seguimento da ação administrativa. Cita decisões do CONSEF neste sentido.

Quanto ao mérito, relativo à primeira infração, salienta que o curto prazo não permitiu a conferência de todos os produtos, porém destaca a existência de equívocos importantes cometidos no levantamento fiscal, a exemplo de “Açúcar Cristal SC 50X1 KG”, no qual inúmeros documentos fiscais de entradas não foram considerados, conforme documentos apensados à defesa, no total de 127.786 sacos, o que supre a diferença de omissão de entradas apurada pelos autuantes de 127.788 sacos. Também no que se reporta à mercadoria “Açúcar Cristal FD C/ 15X2 KG e 30X1 KG”, não foi computada a entrada de 5.250 fardos, o que elide a omissão de 5.259 fardos apurados. E no tocante ao item “Arroz Beneficiado SC 1X60 KG”, aduz que na ação fiscal foi apurada a entrada de 44.080 sacos, quando em verdade o contribuinte adquiriu o total de 63.043 sacos, o que detona a alegada omissão de entradas referida no levantamento fiscal.

Com relação à segunda infração, aduz que ainda que fosse indevida em função da improcedência das alegadas omissões de entradas, seria indevida por “causa própria”, considerando que implica em “bis in idem”, já que a infração anterior cobra imposto por omissão de entradas, mesmo significando, no caso, omissão de saídas, não se pode cobrar novamente ICMS sobre os mesmos fatos geradores e as mesmas mercadorias do item anterior.

Por fim, requer que o lançamento seja julgado nulo ou improcedente, do que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito, especialmente a posterior juntada de novos documentos e revisão fiscal.

Os autuantes, em sua informação fiscal, às fls. 2.969 a 2.979 do PAF (anexo 11), aduzem que a ação fiscal se iniciou em 07/07/2003 e se encerrou em 30/09/2003 e que todos os levantamentos foram entregues ao contribuinte, conforme recibo existente à fl. 11 do PAF. Destaca que o prazo de conferência de 30 dias para o autuado é o regulamentar para todos os autos de infração, independente do seu volume ou duração da ação fiscal e que o Termo de Início de Fiscalização consta do PAF à fl. 9, além do Termo de Prorrogação de Ação Fiscal, lavrado em 30/08/03, à fl. 10 dos autos. Assim, concluem que não pode prosperar a alegação de que a ação fiscal “se acha

desabastecida de elementos formais essenciais”, assim como o pedido de nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, registram que a opção de englobar todas as marcas da espécie de “Óleo de Soja”, se deve ao fato do contribuinte ter feito tal generalização quando da emissão de notas fiscais de entrada e saída, o que pode ser comprovado nos documentos anexados pelo próprio contribuinte à sua impugnação, ou no Livro Registro de Inventário (fls. 205 e 209), sendo tal expediente um critério do próprio autuado para o referido produto.

Porém, no tocante à mercadoria “Café”, marcas “Fafá/Sobesa” os autuantes concordam que o agrupamento foi indevido, pois há plena diferenciação entre esses itens de mercadorias no Inventário de 1997. Assim, solicitam que seja desconsiderada a omissão de entrada detectada para tal produto, conforme Demonstrativo de Estoque à fl. 2.980 (vol. 11).

Relativo ao “Açúcar Cristal” defendem que não há agrupamento indevido de espécies, o qual está perfeitamente diferenciado no levantamento fiscal como espécies de mercadorias distintas, quais sejam, “açúcar cristal em sacos de 50kg” e “açúcar cristal em fardos de 30kg, com 15x2kg ou 30x1kg”.

Sobre as notas fiscais anexadas pelo contribuinte aos autos, aduzem que foram totalizadas quando da informação fiscal, consoante demonstrativos às fls. 2.982 a 3.048 dos autos (vol. 11), após comprovação do alegado, o que resultou para a primeira infração a exigência do imposto de R\$221.223,93 (Anexo I) e para a segunda infração o valor de R\$3.983,99 (Anexo II).

Às fls. 3.424 a 3.430 do PAF, o contribuinte requer o parcelamento do débito no valor de R\$13.197,98, referente à terceira infração.

Em novo pronunciamento, às fls. 3.433 a 3.436, o patrono do autuado suscita a nulidade do PAF, por cerceamento do direito de defesa, na medida em que, tendo sido praticamente feito o Auto de Infração, com a apresentação de novos fundamentos e demonstrativos de toda a apuração, haveria que ser reaberto o prazo de defesa, o que não ocorreu, do que entende prejudicado em face da precariedade do tempo na análise dos novos demonstrativos. Salienta que em casos análogos o próprio CONSEF tem determinado a reabertura do prazo.

Quanto ao mérito, demonstra a existência de algumas falhas nos novos demonstrativos, ressaltando que a exiguidade do prazo impediu a identificação de todas, do que impugna os “novos demonstrativos”.

Em seguida discorda dos autuantes que não acolheram a “farta comprovação relativa ao produto arroz beneficiado” sob a acusação de que as operações foram acobertadas por notas inidôneas. Admite apenas ter infringido obrigação acessória prevista no art. 142, inciso I, do RICMS e ressalta que contratou o beneficiamento de arroz (de sua propriedade) com as empresas que se encontravam em situação cadastral irregular, mas que não houve qualquer operação mercantil com tais contribuintes, uma vez que o próprio autuado emitiu as notas de remessa e de retorno, colocando o produto na condição de comercialização e com a devida tributação. Assim, defende que os 28.838 sacos de arroz beneficiado não podem ser desprezados.

No tocante ao “açúcar”, aduz que restou provado com documentos e demonstrativos que não existe diferença. Porém, diante da insistência dos autuantes em manter a cobrança e devido à impossibilidade de conferência dos novos demonstrativos em 10 dias, requer, ao lado do pedido

de reabertura do prazo de defesa, solicitar uma completa revisão, por fiscal estranho ao feito, a fim de que os demonstrativos e documentos apresentados sejam confrontados e se cheque, se for o caso, o real montante omitido.

Destaca, com relação ao produto “Açúcar Cristal SC 50X1 KG”, que a exigência original era de omissão de entradas de 127.788 sacos, o que foi elidida ao se comprovar que no levantamento não foi considerada a entrada de 127.786 sacos. Porém, aduz que os autuantes tentam modificar irregularmente a causa de pedir, o que determina mais uma vez a nulidade do procedimento, pretendendo cobrar imposto a título de “saídas sem notas fiscais” e não mais “omissão de saídas anteriores”, do que entende ilegal, pois deveria ensejar na reabertura do prazo de defesa, servindo também para fortalecer a necessidade de revisão do PAF.

As mesmas considerações foram aduzidas ao produto “Açúcar Cristal FD C/ 15x2 KG e 30X1 KG”, do que destaca também a existência de divergência entre as quantidades consignadas na “informação” (4.940) e no demonstrativo sintético (4.236).

Em relação ao “óleo de soja” argumenta que a “informação fiscal” inova em majorar a exigência, o que não é possível no mesmo processo, sendo incabível a modificação inserida, haja vista que originalmente o imposto foi cobrado pelas “entradas omitidas”, cujo valor superava as “saídas omitidas”, o que revela que sequer existia exigência sobre o produto.

Com relação à segunda infração, reitera suas alegações de defesa.

Os autuantes, em nova informação fiscal, às fls. 3.445 a 3.450 dos autos, ressaltam que não há como prosperar a preliminar de nulidade suscitada, pois não há qualquer possibilidade de ter ocorrido cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois foi contemplado com a totalidade dos prazos previstos no RPAF para suas contestações, como também tem recebido todos os demonstrativos fiscais produzidos no curso do processo, os quais foram confeccionados obedecendo sempre uma mesma metodologia de levantamento fiscal e linha de acusação. Por fim, destacam que desde a data da ciência do Auto de Infração, em 14/10/03, até a data da apresentação de vistas à informação fiscal, dia 22/02/2004, transcorreram 131 dias, do que entendem que não há como alegar pouco prazo para sua defesa.

Quanto ao mérito, relativo ao produto “arroz beneficiado”, aduzem que, diferentemente do que diz o contribuinte, a farta comprovação apresentada não foram consideradas inidôneas apenas como consequência de suas infrações ao artigo 142, inciso I, do RICMS, pois o defendente trouxe aos autos elementos que comprovam, ainda mais, o acerto da fiscalização de assim considerá-las, uma vez que são fictícias as entradas de arroz beneficiado em seu estabelecimento, oriundas de estabelecimentos cancelados, os quais, até prova em contrário, não mais estariam exercendo suas atividades, uma vez que não apresenta tais contratos que diz existir com tais empresas, nem comprova a plena execução de tais contratos. Por fim, tecem comentários sobre a tributação do arroz em casca, produto enquadrado no regime de diferimento (art. 343, XIV do RICMS), pois tanto o destinatário quanto o remetente não são habilitados para operar neste regime, do que concluem que certamente não há como considerar efetivamente como ocorridas tais entradas de arroz beneficiado pois o conjunto de operações não fecha, à luz da “tributação imposta em lei”, no caso especificamente as entradas de “arroz beneficiado” oriundas de estabelecimentos não mais em atividade.

Em seguida rechaçam a revisão por fiscal estranho ao feito solicitada pelo defendente, sob justificativa de que tal expediente se faz necessário a um processo quando lhe faltam elementos

capazes de formar o convencimento dos julgadores, o que não ocorre no caso. Assim, entendem que o pedido está sem fundamentação.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração, relativo ao exercício de 1998, lavrado para exigir o imposto de R\$481.133,62, apurado através de levantamento quantitativo de estoque; da falta de antecipação tributária por ter adquirido mercadorias sujeitas à substituição tributária sem documentação fiscal e decorrente da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias para consumo, das quais foram objeto de impugnação as duas primeiras exigências, cuja lide se restringirá.

Preliminarmente, deve-se ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, a qual foi exercida plenamente. Assim, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo patrono do autuado, uma vez que:

- O Termo de Início de Fiscalização e o Termo de Prorrogação encontram-se às fls. 9 e 10 do PAF.
- O levantamento quantitativo do estoque foi realizado por gênero em alguns produtos, decorrente da própria escrituração do contribuinte e em conformidade com o previsto no inciso III do art. 3º da Portaria 445/98;
- Os prazos concedidos ao sujeito passivo, no decorrer do processo, são legalmente previsto, conforme §1º do art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99.

Também indefiro o pedido de revisão fiscal, por estar convicto que os elementos contidos nos autos são suficientes para a minha formação sobre a lide.

No mérito, constata-se que os autuantes, em sua primeira informação fiscal, relevaram parte das alegações de defesa, inclusive expurgando do levantamento o item “Café FAFA e SOBESA”, anexando novos demonstrativos, nos quais consignam a redução do imposto exigido, relativo à primeira infração, de R\$417.594,64 para R\$221.223,93, consoante fls. 2.978 e 2.980 a 3.048 dos autos (vol. 11), e, conseqüentemente, do valor exigido na segunda infração de R\$50.341,00 para R\$3.983,99, conforme cotejo das fls. 24/25 e 2.981 do PAF. Assim, a partir destes novos demonstrativos, passaremos a analisar o litígio fiscal remanescente.

Aduz o autuado que os autuantes não acolheram a “farta comprovação relativa ao produto arroz beneficiado” e que não houve qualquer operação mercantil com os contribuintes que se encontravam com a situação cadastral irregular, uma vez que o próprio autuado emitiu as notas de remessa e de retorno, colocando o produto na condição de comercialização e com a devida tributação. Assim, defende que os 28.838 sacos de arroz beneficiado não podem ser desprezados.

Da análise de tal argumentação, deve-se observar que, conforme previsto no art. 622, §2º, inciso II, do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 6.284/97, a operação de beneficiamento tem o prazo legal de 60 dias para retornarem ao estabelecimento autor da encomenda, caso contrário, será exigido o

imposto devido por ocasião da remessa. Já o art. 623 do citado RICMS, aduz que no caso da encomenda ser concluída por pessoa não obrigada à emissão de documentos fiscais, o estabelecimento de origem emitirá Nota Fiscal (entrada), para acobertar o retorno das mercadorias.

Assim, no caso concreto, observa-se que, por se encontrar com a sua situação cadastral irregular os estabelecimentos beneficiadores Geraldo Belfort e Braga & Cia, o autuado emitiu as próprias notas fiscais de retorno de beneficiamento (Notas Fiscais de Entradas). Contudo, tais documentos fiscais não são hábeis para comprovar o aludido retorno, conforme dispositivo legal anteriormente citado. Neste sentido, caberia ao contribuinte demonstrar a efetividade da operação através de contrato da prestação de serviço, da contra-prestação remuneratória e dos carimbos por acaso existentes dos postos fiscais do percurso ou, na sua falta, de uma prévia comunicação à repartição fiscal do domicílio das partes contratantes, o que não ocorreu como meio de prova.

Mesmo assim, não é admissível um estabelecimento abster-se de emitir documento fiscal de sua operação e a aceitação da outra parte, mesmo que o referido estabelecimento esteja com sua situação cadastral irregular, o que demonstraria uma ciência prévia por parte do autuado da real condição do seu parceiro comercial e a conseqüente responsabilidade do remetente.

Portanto, entendo correta a desconsideração de tais notas fiscais de entradas do produto “Arroz Beneficiado” do levantamento quantitativo de estoque, por não se configurar em uma operação real, mas, sim fictícia, salvo provas em contrário, não anexados aos autos, o que é agravado pela situação irregular dos estabelecimentos beneficiadores.

Quanto a alegação de defesa sobre o produto “Açúcar” de que os autuantes tentam modificar a causa de pedir, ficou evidente, à fl. 2.978 dos autos, a exigência da diferença do ICMS por substituição tributária das notas fiscais de aquisição apresentadas posteriormente pelo contribuinte, no valor de R\$91.150,23, através de nova ação fiscal, a qual resultou no Auto de Infração n.º 269191.0010/03-2, o que torna impertinente a aludida alegação.

Ainda quanto à primeira infração, no tocante ao argumento de defesa de ser inconcebível majorar a exigência do imposto original, quando da informação fiscal, relativo ao produto “Óleo de Soja”, também não procede, pois tal valor, dito como majorado, refere-se à omissão de saídas e não à omissão de entradas, objeto da exigência fiscal, portanto, não compreendendo-se do total do débito do Auto de Infração. Assim, subsiste parcialmente esta primeira infração no valor de R\$221.223,93, consoante cotejo entre os demonstrativos de fls. 26 e 2.980 dos autos.

Por fim, não deve ser acolhida a alegação do recorrente de “bis in idem” entre as duas primeiras infrações, sob justificativa de que não se pode cobrar novamente ICMS sobre os mesmos fatos geradores e as mesmas mercadorias do item anterior, uma vez que a primeira exigência decorre da presunção legal de “omissão de saídas anteriores”, cujas receitas de vendas foram aplicadas nas aquisições das entradas omissas, relativas a produtos e a fatos geradores distintos dos apurados na omissão de entradas, na qual consta mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cuja antecipação tributária do ICMS é de responsabilidade do próprio contribuinte, a exemplo de absorvente, bebidas e medicamentos, consoante demonstrativo às fls. 24/25 dos autos, após desconsideração dos itens Açúcar Cristal e Café quando da informação fiscal, resultando no imposto devido de R\$ 3.983,99. Assim, subsiste parcialmente esta segunda infração.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no montante de R\$238.405,90, conforme demonstrativo às fls. 3, 2.978, 2.980 e 2.981 dos autos, sendo R\$221.223,93 relativo à primeira infração; R\$ 3.983,99 à segunda, e R\$13.197,98 à terceira, esta objeto de reconhecimento do contribuinte.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n.º **269191.0006/03-5**, lavrado contra **CEREALISTA CASTRO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$238.405,90**, corrigido monetariamente, acrescido da multa de 60% sobre R\$17.181,97 e 70% sobre R\$221.223,93, previstas, respectivamente, no art. 42, II, “d” e “f”, e III, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo Decreto n.º 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2004.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR