

**A. I. N°** - 110108.0015/01-8  
**AUTUADO** - COMÉRCIO DE CEREAIS PATENSE LTDA.  
**AUTUANTE** - LUIZ HENRIQUE DA SILVA TEIXEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 19.11.04

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0446-03/04

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEDEIVA. a)** UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. MULTA. A escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria, inexistindo previsão regulamentar para antecipação de crédito fiscal. **b)** FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS COM BENEFÍCIO DE ISENÇÃO. Exige-se o estorno dos créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias, que saírem com benefício de isenção, por falta de previsão legal para a manutenção dos mencionados créditos. **c)** DOCUMENTO FISCAL LANÇADO EM DUPLICIDADE. Autuado não contestou. **d)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. **e)** FALTA DE EXIBIÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. É vedada a utilização de crédito fiscal sem o correspondente documento comprobatório do direito ao uso. **2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS LIVROS E OS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não contestada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os documentos fiscais não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias efetuadas, sujeitas ao tributo. É devido o imposto. 4. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração não contestada. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatou-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, devendo ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. **b)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Considerando que se trata de mercadoria isenta ou não sujeita a tributação, e sendo apurada omissão de saídas através de levantamento quantitativo, é devida a multa relativa à falta de cumprimento de obrigação acessória

pelas operações de saídas sem documentação. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/09/2001, refere-se à exigência de R\$156.592,68 de ICMS, mais multa, em decorrência de:

1. Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2.894,00, referente a mercadoria cuja entrada no estabelecimento ocorreu em data posterior à da utilização do crédito fiscal, nos meses de agosto a outubro de 1999 e junho de 2000, demonstrativo às fls. 11/12 dos autos.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$8.416,47, referente às aquisições de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção do imposto, período de fevereiro a outubro de 1999 e de abril a dezembro de 2000, conforme demonstrativo às fls. 21/22 dos autos.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$191,61, referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, no mês 11/1999, conforme demonstrativo à fl. 73 dos autos.
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$1.069,76, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de junho a agosto, outubro e novembro de 1999 e de fevereiro a abril, setembro, outubro e dezembro de 2000, conforme demonstrativo à fl. 76 dos autos.
5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$4.983,91, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de outubro e dezembro de 1999, conforme demonstrativo à fl. 96 dos autos.
6. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$318,50, em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, nos meses de março a junho e dezembro de 1999, conforme demonstrativo à fl. 101 dos autos.
7. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$3.589,59, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de maio e dezembro de 1999 e de março a maio e de agosto a outubro de 2000, conforme demonstrativo às fls. 155/156 dos autos.
8. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$516,92, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, no mês de agosto de 2000, conforme demonstrativo à fl. 188 dos autos.
9. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$134.572,21, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, ou seja, o das saídas, nos exercícios de 1999 e 2000, conforme demonstrativo às fls. 585 a 635 dos autos.
10. Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício de 1999, sendo exigida a multa no valor de R\$39,71.

O autuado apresentou tempestivamente impugnação às fls. 638 a 645 dos autos, alegando que em relação à primeira infração, a utilização do crédito fiscal teve origem em negociações antecipadas, face à regulação de estoque, e as mercadorias constantes do faturamento antecipado efetivamente deram entrada “a posteriori” no estabelecimento, por isso, entende que a utilização do crédito fiscal da forma como foi efetivada não causou prejuízo ao erário estadual, assegurando ainda, que as operações só ocorreram nos meses de agosto a outubro de 1999 e no mês de junho de 2000, totalizando valores inexpressivos e a multa aplicada, certamente será considerada improcedente.

Infração 02 – Alegou que em momento algum, por ocasião do creditamento, poderia prever a saída da mercadoria com o benefício da isenção, e tendo a escrita fiscal terceirizada, entende que a infração ocorreu por lapso de seu orientador contábil, e com base no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, o defendente argumentou que o autuante poderia notificar a empresa para providenciar o estorno do crédito oriundo de suas aquisições, não optando pela multa confiscatória de 60%, que não é cabível para o caso em exame. Assim, informou que aguarda autorização da repartição fiscal para recolhimento do imposto creditado, com os acréscimos legais, mas sem a multa, por considerar que a mesma é improcedente.

Infração 03 – Disse que a exemplo da infração anterior, a irregularidade apontada deu-se por lapso de sua administração contábil e fiscal. Informou que solicita autorização para recolhimento do imposto com os acréscimos, sem a multa.

Infração 04 – Alegou que por se tratar de material de embalagem utilizado na apresentação, transporte e acondicionamento dos produtos da empresa, a infração não pode prosperar. Ressaltou que a atividade da empresa é de comércio atacadista de farinhas, amidos e féculas, e por isso, torna-se imprescindível a aquisição de derivados plásticos para embalagem e acondicionamento dos produtos para sua comercialização. Disse que aguarda a total improcedência da infração combatida.

Infração 05 – Apresentou o entendimento de que o item em questão não corresponde à infração, nem tampouco a utilização indevida de crédito fiscal, uma vez que em momento algum o autuado foi notificado pelo autuante para apresentação dos documentos fiscais. Por isso, solicitou a improcedência da autuação.

Infrações 06, 07 e 08 – Declarou que as irregularidades apuradas pelo autuante são decorrentes da administração contábil e fiscal, conforme já comentado nas infrações 02 e 03. Disse que também aguarda autorização da Inspetoria Fazendária para o recolhimento do imposto com os acréscimos legais, sem a multa aplicada.

Infração 09 – Alegou que as entradas e saídas de mercadorias nos exercícios fiscalizados, de acordo com o livro de Apuração, divergem os valores apurados pelo fisco, bem como os valores dos estoques inicial e final, que não são os mesmos escriturados no livro Registro de Inventário. Disse que se trata de levantamento que deve conter os valores efetivamente escriturados e contabilizados, o que entende não ter ocorrido, conforme fotocópias acostadas aos autos e demonstrativo à fl. 644, informando que os dados refletem a escrituração fiscal do livro RAICMS nº 01.

Infração 10 – Quanto à multa aplicada, o autuado alegou que desconhece qual o descumprimento da obrigação acessória, e que não foi notificado da falta de emissão e de escrituração durante o período fiscalizado. Assim, entende que não procede a exigência fiscal.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 711 e 712 dos autos, dizendo que reafirma o procedimento fiscal, ressaltando que o autuado não contestou as infrações 03, 06, 07 e 08. Quanto à quarta infração, disse que as mercadorias constantes nas notas fiscais se referem a compras de

peças para máquinas e veículos da empresa e material de consumo que não integram os produtos vendidos pela empresa (feijão, farinha e arroz). Quanto à infração 05, disse que o autuado não apresentou os documentos comprobatórios correspondentes aos créditos, nem quando da fiscalização, nem quando da sua defesa.

Em relação ao levantamento quantitativo de estoques, infração 09, informou que a fotocópia do livro Registro de Inventário anexado aos autos pelo contribuinte vem comprovar que os valores foram lançados corretamente nos demonstrativos por ele elaborados. Explicou como foram transformadas as quantidades de sacos e fardos para Kg, e quanto à infração 10, disse que a exigência fiscal é decorrente do demonstrativo à fl. 610 do presente processo. Por fim, opinou pela procedência total do Auto de Infração.

O PAF foi convertido em diligência à INFAZ de origem (fl. 714) para ser providenciada a entrega de cópias dos demonstrativos acostados aos autos, fls. 11, 12, 21, 22, 73, 76, 96, 101, 155, 156, 188, e 585 a 635 além de fotocópia da informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 711 e 712, com recibo fornecido pelo autuado ou seu representante legal, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar, querendo.

Após receber cópias dos demonstrativos que embasaram a autuação e da informação fiscal prestada pelo autuante, o contribuinte apresentou novas razões de defesa (fls. 726 a 729), alegando:

Infração 01: não deve prevalecer a exigência fiscal, por considerar que os valores em questão são inexpressivos e em nada poderiam lhe favorecer. Disse que o autuante poderia observar o disposto no § 8º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, ressaltando que infração apontada foi praticada sem dolo, fraude ou simulação, e a simples notificação para recolhimento do débito solucionaria a situação. Assim, aguarda decisão favorável, no sentido de ser considerada improcedente a multa aplicada.

Infrações 02 e 03 – reafirmou que confessa o erro cometido, argumentando que o autuante não emitiu parecer quanto à autorização solicitada para recolhimento do imposto com os acréscimos, mas sem a multa aplicada.

Infração 04 – disse que após as verificações realizadas nos documentos fiscais que deram origem à exigência fiscal, concorda com a penalidade aplicada, e recolherá o imposto com os acréscimos legais.

Infração 05 – informou que está providenciando junto aos seus fornecedores cópias das notas fiscais referentes às aquisições realizadas nos meses de outubro e dezembro de 1999.

Infrações 06, 07 e 08 – disse que a exemplo das infrações 02 e 03, as irregularidades apuradas são decorrentes de lapso da administração contábil, e aguarda decisão para recolhimento do imposto com os acréscimos, sem a multa aplicada.

Infração 09 – alegou que não pode prevalecer a acusação fiscal, já que o autuante não contestou os dados apresentados à fl. 07 da defesa. Entende que a multa aplicada é descabida, pela superficialidade da irregularidade subjetivamente caracterizada pelo autuante.

Infração 10 – requereu o cancelamento da multa aplicada, por considerar que não houve dolo, fraude ou simulação. Por fim, o defendente requer a anulação do procedimento fiscal.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 740, reafirmando todas as infrações apuradas, ressaltando que na impugnação apresentada, o autuado não juntou ao PAF qualquer documento para contestar o procedimento fiscal. Pede a procedência do Auto de Infração em lide.

## VOTO

A primeira infração trata da utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria cuja entrada no estabelecimento ocorreu em data posterior à da utilização do crédito fiscal, nos meses de agosto a outubro de 1999 e junho de 2000, e o autuado não negou a ocorrência do fato apurado, reconhecendo que as mercadorias constantes do faturamento antecipado efetivamente deram entrada “a posteriori” no estabelecimento, mas entende que a utilização do crédito fiscal da forma como foi efetivada não causou prejuízo ao Erário estadual, argumentando que são valores inexpressivos e que a multa aplicada é confiscatória.

A legislação prevê o direito de o contribuinte utilizar crédito para efeito de compensação do débito do imposto, chegando-se à conclusão de que o uso do crédito fiscal depende de serem cumpridas regras estabelecidas na legislação, a exemplo de o crédito estar expressamente disposto na legislação e o tributo estar destacado em documento fiscal idôneo emitido por contribuinte em situação regular, e de acordo com o art. 101, inciso I, do RICMS/97, a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a transferência jurídica de sua propriedade.

No caso em exame, não há previsão regulamentar para antecipação do crédito fiscal de mercadorias com entradas posteriores ao uso do mencionado crédito fiscal, e apesar de o autuado ter alegado que não causou prejuízo ao Erário estadual, no caso em exame, não está sendo exigido imposto, e sim, penalidade por falta de cumprimento de obrigação acessória, de acordo com o art. 42, inciso VI, da Lei nº 7.014/96. Assim, entendo que é subsistente a exigência fiscal.

Infração 02 – De acordo com as razões de defesa o autuado alegou que em momento algum, por ocasião do creditamento, poderia prever a saída da mercadoria com o benefício da isenção, e tendo a escrita fiscal terceirizada, argumentou que a infração ocorreu por lapso de seu orientador contábil. Entende que o autuante poderia notificar a empresa para providenciar o estorno do crédito oriundo de suas aquisições, não optando pela multa confiscatória.

Entretanto, o autuado deveria efetuar o estorno dos créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias, que foram objeto de operações subsequentes com benefício de isenção, por ser essa circunstância imprevisível na data de entrada da mercadoria (art. 100, inciso I, do RICMS/97). Portanto, é procedente a exigência fiscal, estando também correta a multa aplicada.

Infrações 03, 06, 07 e 08 – O defendente alegou que as irregularidades apontadas pelo autuante são decorrentes da administração contábil e fiscal e que aguarda autorização da Inspetoria Fazendária para o recolhimento do imposto com os acréscimos legais, sem a multa aplicada.

Observe que não existe controvérsia quanto às mencionadas infrações, haja vista que não foram contestadas pelo autuado. Assim, considero procedentes os itens não contestados, ressaltando que estão corretas as multas aplicadas.

A infração 04 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de junho a agosto, outubro e novembro de 1999 e de fevereiro a abril, setembro, outubro e dezembro de 2000 (demonstrativo à fl. 76 dos autos), sendo alegado pelo autuado que são materiais de embalagem utilizados para

acionamento dos produtos da empresa, uma vez que sua atividade é de comércio atacadista de farinhas, amidos e féculas.

Entretanto, pelas notas fiscais acostadas aos autos, fls. 77 a 95, verifico que não são materiais de embalagem, como alegado pelo autuado, e sim, peças e equipamentos, a exemplo de elevador para cereais, amortecedor de borracha, reparo e tubo guia do pistão, maq. empac. automática, lâmpada, filtro d'água, óleo, peneira para máquina de beneficiamento de feijão etc.

Em sua nova manifestação às fls. 726 a 729, o autuado informou que após as verificações realizadas nos documentos fiscais que deram origem ao lançamento, concorda com a exigência fiscal, e recolherá o imposto com os acréscimos legais.

Entendo que ficou caracterizada a aquisição de materiais para uso ou consumo do estabelecimento, e por isso, não é legítima a utilização do crédito fiscal no período fiscalizado. Mantido o valor do débito.

A quinta infração apurada se refere a crédito fiscal de ICMS considerado indevido pelo autuante, por falta de apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, lançado na escrita fiscal do autuado no mês de junho de 2001.

A legislação prevê que o direito ao uso do crédito fiscal relativo as mercadorias recebidas, para efeito de compensação com o débito do imposto, é condicionado a que essas mercadorias recebidas pelo contribuinte tenham sido acompanhadas de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco (art. 91 do RICMS/97), e não foi constatada a apresentação de documentos fiscais comprobatórios do crédito, inclusive por ocasião da defesa do autuado, ressaltando-se que são documentos que deveriam estar na posse do sujeito passivo, cujas provas ou suas cópias poderiam ter sido juntadas aos autos. Infração subsistente.

O nono item do Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, referente aos exercícios de 1999 a 2000, sendo constatadas tanto diferenças de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto relativamente à diferença de maior expressão monetária em cada exercício fiscalizado, conforme cálculos do imposto efetuados às fls. 609 e 635 dos autos.

Inconformado, o autuado alegou em sua defesa que os valores apurados pelo fisco divergem daqueles escriturados no RAICMS e Registro de Inventário.

O autuante informou que os documentos apresentados pelo autuado para comprovar os estoques dos exercícios fiscalizados comprovam o acerto do levantamento fiscal, que as quantidades foram lançadas corretamente nos demonstrativos por ele elaborados, e explicou como foram transformadas as quantidades de sacos e fardos para Kg.

De acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, foram apuradas tanto entradas como saídas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis, e nesse caso, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, ou seja, a omissão de saídas (RICMS/97, art. 60, II, "a" e § 1º, c/c art. 13, inciso I, da Portaria nº 445/98), com a multa de 70%, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas.

Vale ressaltar, que em decorrência dos valores apurados, o sujeito passivo indicou como prova de suas alegações o demonstrativo à fl. 644, que se refere aos valores totais das entradas e saídas de mercadorias (conta corrente fiscal). Entretanto, esses dados não servem para contrapor o levantamento fiscal, haja vista que se trata de levantamento quantitativo de estoque, por espécie de mercadoria, que tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto

com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, e não, levantamento financeiro como deseja o contribuinte.

No presente processo, houve a constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis em valor superior ao das entradas omitidas, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 585 a 635). Assim, considero que está comprovada a infração apurada, e que é devido o imposto exigido.

Infração 10 - Multa no valor de R\$39,71 pelas saídas de mercadoria isenta e/ou não tributável efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício de 1999.

A exemplo do item anterior, o autuado contestou a autuação fiscal, mas não apresentou elemento suficiente para elidir o levantamento fiscal. Considerando que se trata de mercadoria isenta ou não sujeita a tributação, e sendo apurada omissão de saídas através de levantamento quantitativo, é devida a multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme art. 5º, inciso III, Portaria nº 445/98 e Lei nº 7.014/96, art. 42, inciso XXII.

Quanto ao pedido do autuado para dispensa das multas aplicadas nas diversas infrações, observo que as multas consignadas no Auto de Infração têm previsão legal, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de dispensa ou redução de multa aplicada em decorrência de infração à obrigação principal, haja vista que em instância única, essa decisão compete à Câmara Superior do CONSEF, consoante o § 1º, do art. 169 c/c art. 159 do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, haja vista que está comprovado nos autos o cometimento das infrações apuradas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110108.0015/01-8**, lavrado contra **COMÉRCIO DE CEREAIS PATENSE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$156.552,97**, sendo R\$78.068,42, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 40% sobre R\$2.894,00, 60% sobre R\$15.497,17 e 70% sobre R\$59.677,25, previstas no art. 42, inciso VI, II, “a” e VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios correspondentes e R\$78.484,55, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III da citada Lei e artigo e dos acréscimo legais, além da multa de **1 UPF/BA**, prevista no art. 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96.

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

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR