

PROCESSO - A. I. Nº 207101.0005/03-0  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISKPAR LOGÍSTICA E AUTOMAÇÃO LTDA.  
RECORRIDOS - DISKPAR LOGÍSTICA E AUTOMAÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0381-02/04  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 17/06/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0186-12/05

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Modificada a decisão. Foi retificado o lançamento, reduzindo-se o débito exigido. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. NOTA FISCAL CANCELADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a decisão. Cópias do livro registro de entradas comprovam que o estabelecimento destinatário não se opropriou do crédito tributário destacado no documento fiscal. Infração não comprovada. 3. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. VALORES INFERIORES AO DE AQUISIÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a decisão. Efetuadas as devidas correções do lançamento, remanesce parcialmente a infração. Afastada a nulidade suscitada. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário da Decisão da 2ª. Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente em Parte o Auto de Infração referenciado, que exigia pagamento de imposto no valor de R\$1.066.657,82, acrescido de multas, reduzindo a exigência do pagamento do imposto para o valor de R\$816.507,45, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. *“Falta de recolhimento constatado pela diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, no mesmo exercício. Exercício de 2002, ICMS no valor de R\$272.027,69 e multa de 70%.*
2. *“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, no mesmo exercício. Apurado através do Levantamento Quantitativo efetuado pela Planilha Excel, de dois produtos de grande expressão (Termoscript HPH e Termoscropy HD). Exercício de 2001, ICMS no valor de R\$ 118.665,93 e multa de 70%.*

3. *Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo (s) regulamentar (es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Referente a Nota Fiscal nº 006619, série A, emitida em 19/09/2002, no valor de R\$1.684.052,87, escriturada no Livro Registro de Saídas nº 3, à folha 332, como se tivesse sido cancelada. Multa de 50%.*
4. *Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Referente a transferência de mercadorias tributadas para outra unidade da federação, com valores inferiores ao da sua aquisição. ICMS no valor de R\$137.181,59 e multa de 60%.*
5. *Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, no mesmo exercício. Exercício de 2002, ICMS de R\$358.348,37. Multa de 70%.”*

O autuado apresentou defesa impugnando o lançamento alegando erros no controle de estoque que impactaram os inventários de 2001 e 2002, lançamentos equivocados de notas fiscais de reajustamento de preços e apontou outros erros no levantamento dos autuantes.

Os fiscais autuantes prestaram informação fiscal rebateram os argumentos defensivos e opinaram pela procedência do Auto de Infração.

Diante de nova manifestação do autuado, a 3<sup>a</sup> JJF deliberou que o PAF fosse encaminhado a ASTEC, para que fossem efetuadas verificações relativas às infrações 2 e 5, solicitando, inclusive, que fosse feita a reconstituição do Livro de Controle de Estoque, CARDEX, da empresa, em confronto com as notas fiscais originais de entradas e de saídas de mercadorias.

A diligência foi realizada, resultando no Parecer ASTEC nº 077/04, fls. 585 a 588, reduzindo a exigência relativamente ao item 5, cujo teor foi submetido às partes interessadas e ambas contestaram as conclusões do diligente.

Diante da controvérsia os julgadores de primeira instância solicitaram nova diligência a ASTEC, resultando no Parecer ASTEC nº 0184/2004, fls. 756 a 760, apontando novos valores para os itens 1 e 5.

Os autuantes manifestaram-se a respeito da diligência, acatando parcialmente os valores apresentados. Já o autuado reiterou seus argumentos defensivos.

A Decisão de Primeira Instância pela Procedência Parcial do Auto de Infração em lide, teve a seguinte fundamentação:

*Trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido ICMS face à constatação do cometimento de 5 irregularidades.*

*A infração 1 é decorrente da falta de pagamento do ICMS, por presunção legal, tendo em vista que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, apurado por meio de levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2001, consoante os demonstrativos acostados às fls. 26 a 54 dos autos.*

O autuado, em sua peça defensiva alegou que as mercadorias, consideradas neste item deveriam ser agrupadas, pois sendo segregadas por diversos tipos ou especificações, com freqüência, poderia ocorrer a troca de nomenclatura por ocasião das vendas. Assim, que a falta de agrupamento de alguns itens, tais como cartucho e papel, gerou distorções suficientes para o resultado da suposta omissão. No decorrer da instrução processual, a empresa apresentou ainda a Nota Fiscal nº 129.127, emitida em 27/10/2001, e registrada em 02/01/2002. Insurge-se também contra o item lápis, com base em que os autuantes teriam misturado a contagem ao considerarem unidades e caixas, para o estoque final e as saídas, respectivamente.

Rebatendo estes argumentos, inicialmente, os autuantes declararam que o autuado faz seus registros, tanto na entrada como na saída de mercadorias, através de códigos e neles estão exemplificados, com clareza e exatidão as mercadorias a que se referem, conforme o relatório de estoque, extraído do Arquivo Magnético, fls. 26 a 76 do PAF.

Por último, os autuantes reconheceram que houve equívoco, pois uma caixa de lápis preto de resina plástica, sob o código 32182, equivale a 1.728 unidades (144 x 12), e com a apresentação da Nota Fiscal nº 273382, de 17/08/2001. Assim, refizeram o levantamento, concluindo que este item deve ser excluído, o que resulta no valor de R\$354.397,67, com ICMS de R\$60.247,60, totalizando a infração R\$211.780,09, no que concordo.

Em relação aos itens “Papel, Cartucho e Toner”, o argumento do autuado é de que o levantamento quantitativo deveria ser efetuado por gênero, ao invés de “por espécie”, pois há distorções na codificação destas mercadorias.

O diligente, analisando as notas fiscais de entradas, saídas e o livro Registro de Inventário, constatou que os códigos utilizados nas entradas divergem dos utilizados nas saídas, apesar da descrição dos produtos serem coincidentes.

Entendo que este fato enseja a nulidade do levantamento destes produtos, haja vista que os códigos de entradas e de saídas dos itens “papel, cartucho e toner” são divergentes e não há certeza nas quantidades apuradas. Neste momento, represento para que em nova ação fiscal, o procedimento possa ser renovado, a salvo de distorções.

Deste modo, procedo à exclusão destes itens, devendo ser abatido os valores de ICMS, a eles relativos, que totaliza, R\$37.547,19 de papel copiadora; R\$86.641,98 de cartucho, e R\$25.659,16 de Toner, o que modifica a tabela de fls. 26 a 30, com a exclusão do ICMS em R\$149.848,33.

Esclareço que os códigos excluídos foram: 8303, 8311, 8451, 13790, 22020, 28630, 62723, 63339 (Papel copiadora); 19593, 19607, 19615, 19623, 26280, 30350, 35297, 63584 (Cartucho); 23795, 35467, 40959, 41122, 41149, 62731, 62740, 63347, 63355, 6346, (Toner).

Em conclusão a infração ora apontada remanesce no valor de ICMS de R\$61.931,76 e base de cálculo de R\$364.304,47.

A infração 3, decorreu da falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

O autuado efetuou, indevidamente, o cancelamento a Nota Fiscal nº 006619, série A, emitida em 19/09/2002, no valor de R\$1.684.052,87, escriturada no Livro Registro de Saídas nº 3, à folha 332.

No compulsar dos autos, verifica-se que, no curso da fiscalização, as quatro vias do documento fiscal, foram solicitadas, sendo que a primeira via não foi localizada, apesar de o contribuinte ter sido, reiteradamente intimado a apresentá-la.

Observa-se que a cópia da nota fiscal encontra-se à fl. 239, e não consta nenhum vestígio do seu cancelamento. Ademais, não existe a emissão de um outro documento que faça sua

substituição, o que é devido nesta situação. Como reforço à infração, o estabelecimento destinatário é uma filial do mesmo titular.

A legislação do ICMS é clara ao determinar no artigo 210 que quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos todas as suas vias, com declaração do motivo que houver determinado o cancelamento, e referência se for o caso, ao novo documento emitido.

Além disto, o motivo do cancelamento do documento fiscal será anotado, também, no livro fiscal próprio, na coluna "Observações".

Como agravante, o documento fiscal em análise foi escriturado no Livro de saídas, e seu suposto cancelamento vai de encontro ao que determina o Regulamento do ICMS, que veda, em tal situação o cancelamento:

*Art. 211. Não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver sido escriturado no livro fiscal próprio, ou que tiver dado trânsito à mercadoria.*

*Art. 212. Na hipótese do artigo anterior, uma vez lançado o documento fiscal, normalmente, no Registro de Saídas, será emitida Nota Fiscal (entrada) para reposição da mercadoria no estoque e utilização do crédito fiscal, quando for o caso.*

Deste modo, entendo que a infração está caracterizada.

Na infração 4, o contribuinte está sendo acusado de ter realizado operações de transferências de mercadorias para outra unidade da Federação, com valores inferiores ao da sua aquisição, procedimento que contraria a legislação aplicável à espécie.

A infração está capitulada no art. 56, V, "a" do RICMS/97, que prevê que a base de cálculo do ICMS, na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular corresponde à entrada mais recente da mercadoria, como segue:

*Art. 59. A base de cálculo do ICMS, nos fornecimentos de mercadorias por prestadores de serviços de qualquer natureza, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:*

*V - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular:*

*a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*

Constata-se, no levantamento de fl. 240, que os autuantes aplicaram a média aritmética para apurar os valores encontrados, o que beneficiou o contribuinte.

Por último passo à análise das infrações 2 e 5 que estão relacionadas, pois ambas foram detectadas através de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, relativo aos produtos TERMOSCRIFT HPH e TERMOCOPY HD, nos exercícios de 2001 e de 2002, respectivamente.

A empresa insurgiu-se contra o levantamento, argumentando que teria ocorrido erro no lançamento de Notas Fiscais, nas fichas de estoque, que impactaram o estoque final, pois em 2001 a sociedade teria recebido 21.083 toneladas do produto TERMOSCRIFT HPH, acobertadas pela Nota fiscal nº 181.355. Entretanto, estas entradas teriam sido indevidamente registradas na ficha de estoque da mercadoria TERMOCOPY HD, superestimando o estoque final da primeira e subestimando o estoque final da segunda.

Com vistas à apuração da verdade material, houve a realização de duas diligências, nas quais o resultado apontou para o seguinte:

*Na primeira diligência, estranho ao feito elaborou o Parecer ASTEC n° 077/04, fls. 585 a 588, no qual teceu os seguintes comentários:*

*“Analisando o Livro Registro de Inventário da empresa, cópia às fls. 77 a 99, constata-se que o saldo escriturado em 31/12/2001 e 31/12/2002 dos produtos Termocript e Termocopy HD é o mesmo constante nas Fichas de Controle de Estoques – Cardex, vide fls. 99, 499 e 502. Portanto, fica confirmada a tese do autuado de que as quantidades lançadas no livro Registro Inventário foram transcritas das Fichas Individuais de Controle de Estoque, chamada CARDEX.*

*Após análise das notas fiscais de entradas/saídas lançadas no Cardex verifica-se:*

*Exercício de 2001:*

*Foram lançadas indevidamente, no item Termoscript, como entradas as quantidades constantes nas notas fiscais de reajustamento de preços, visto que as notas fiscais de vendas correspondentes já haviam sido computadas anteriormente, dessa forma foi considerado em duplicidade 120,396 Kg do produto Termoscript.”*

*“A nota fiscal de compra n° 181.355, contendo 21,083 Kg do produto Termoscript, foi lançada no item termocopy.”*

*Quanto à Nota Fiscal n° 2786, após sua análise, e demonstrativos de saídas elaborados pelos autuantes, verifica-se que as 63,996 ton, referentes ao item Termocopy HD foram computadas no item Termoscript, visto que no documento fiscal consta 121,856 ton. do produto Termoscript, enquanto que no demonstrativo analítico à fl. 271, está inserido 185,854 ton.*

*Em relação ao questionamento de que os autuantes consideraram, na nota fiscal acima e na de n° 3332, quantidades referentes a reajustamentos de preços, o diligente não concorda com este entendimento, pois nos documentos fiscais, fotocópias de fls. 590 e 591, não localizou nenhuma informação que comprovasse este fato.*

*Feita a reconstituição das fichas Cardex, os estoques iniciais e finais dos produtos Termocopy HD e Termoscript KPH são:*

PRODUTO	EST. INICIAL 2001	EST. FINAL 2001	EST. INICIAL 2002	EST. FINAL 2002
TERMOCOPY HD	0	83,61	83,61	0,00
TERMOSCRIPT KPH	0	419,404	419,404	0,00

*Após o refazimento do demonstrativo de estoque, utilizando os estoques acima demonstrados e as saídas apuradas, após as retificações relativas a nota fiscal n° 2786, o imposto apurado passou a ter a seguinte configuração:*

EXERCÍCIO	OM ENTRADAS	OMISSÃO SAÍDAS	ALÍQUOTA	B DE CÁLCULO	IMP DEVIDO
2001	0,00	0,00	17%	-	-
2002	258.035,16	1.346.978,61	17%	1.346.978,61	228.986,36
			TOTAL	1.346.978,61	228.986,36

*Diante do inconformismo do autuado e dos autuantes, com o resultado da diligência acima, nova revisão foi solicitada, direcionada para o mesmo diligente.*

*Em atendimento ao solicitado, na última diligência, não pode ser verificado o comportamento de transcrição dos saldos finais existentes no CARDEX, para o livro Registro de Inventário, nos exercícios anteriores, pois o ano de 2001, foi o primeiro de funcionamento da empresa, e o livro Registro de Inventário questionado foi o primeiro a ser escriturado.*

*O diligente ressaltou que a reconstituição das fichas Cardex já constava dos autos, às fls. 529 a 536.*

Comparando estes dados com os respectivos documentos fiscais constatou as irregularidades apontadas na diligência anterior, à fl. 585. Feitas as devidas retificações o saldo apurado nas fichas CARDEX em 31/12/2001 foi de 83,61 para Termocopy e 419,904 para Termoscrip.

O diligente concluiu que ser for considerado estes estoques, para a elaboração do levantamento quantitativo, o valor da omissão que era de R\$477.014,00 passa a ser de R\$228.986,36, conforme demonstrativo à fl. 587.

Outrossim, se forem considerados os estoques escriturados no livro Registro de Inventário o débito passa a ser de R\$318.293,93, conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes à fl. 600.

Prestados os esclarecimentos pelo diligente, que de modo criterioso esclareceu as dúvidas levantadas na peça de defesa, entendo que devem ser mantidos os valores exigidos originariamente, salvo a correção efetuada pelos autuantes, quando acataram a nota fiscal de saída de nº 2786, referente ao exercício de 2002.

Este entendimento decorre do fato de que o Livro Registro de Inventário é o documento que espelha os estoques do contribuinte, no encerramento do exercício fiscal, e seus saldos devem corresponder exatamente ao estoque físico existente naquela data.

Acorde o procedimento de Auditoria do Registro de Inventário, elaborado no Manual de Fiscalização de Tributos Estaduais, elaborado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, fl. 168 e 169:

“Erros fortuitos ou fraudes no Inventário comprometem a credibilidade da escrituração contábil e fiscal. A escrituração do Registro de Inventário deve ser efetuada em consonância com os seguintes princípios:

8.4.1 – os estoques são levantados mediante contagem física dos elementos disponíveis no final de cada exercício social.”

Assim, o argumento de que houve erros nas fichas Cardex, e que o Livro de inventário seria a transcrição das mesmas, não pode prevalecer, além do que o diligente atestou que o procedimento de transcrever os estoques do Cardex para o livro Registro de Inventário, em exercícios anteriores não pode ser checado, haja vista que 2001 foi o primeiro ano de funcionamento da empresa.

Outrossim, os autuantes consideraram as notas fiscais de entradas, de saídas, e o Livro Registro de Inventário para realizarem a Auditoria de Estoque. Ressalto que os autuantes não computaram as quantidades de mercadorias contidas nas notas fiscais de complemento de preço, no levantamento de notas fiscais de entradas (fls. 103 a 105- Demonstrativo da Apuração – Entradas 2001).

Portanto, na infração 2, o valor originariamente apontado deve ser mantido, com ICMS no total de R\$118.665,93, relativo ao exercício de 2001.

Quanto ao exercício de 2002, o ICMS a ser exigido perfaz o total de R\$318.293,93, conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes à fl. 600.

Assim o demonstrativo dos valores mantidos neste lançamento são os seguintes:

INFRAÇÃO	ICMS
01	61.931,76
02	118.665,93
03	180.434,24
04	137.181,59
05	318.293,93
<b>TOTAL</b>	<b>816.507,45</b>

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração. ”*

O recorrente interpõe Recurso Voluntário, preliminarmente analisa a autuação, as diligências realizadas e a Decisão recorrida.

Nas suas razões recursais, em relação à infração 1, aduz que a relatora ao excluir do levantamento os itens julgados nulos – “Papel, Cartucho e Toner” – deixara outros itens que também corresponderiam aos produtos “Cartucho e Toner”, os quais relaciona, indicando a respectiva página do levantamento, salientando que tal omissão decorre da falta de conhecimento de que o produto denominado “Cabeça de Impressão” também corresponde a um tipo de cartucho utilizado em impressoras e apresenta exemplo ilustrado por foto, obtida na *internet*.

Alega que na auditoria de estoque elaborada pelos autuantes, relativa ao exercício de 2001, os códigos utilizados correspondem ao mesmo produto, verificando-se que quando da entrada da mercadoria a requerente lançou em seu sistema o código 26506 e na venda utilizara 3 códigos, 26506, 67570 e 63223, todos para o mesmo produto, “Cartucho HP 51629” e que, se a apuração fosse feita por essa nomenclatura utilizada pelo fabricante, a diferença de estoque seria de apenas uma unidade.

Igualmente, em relação ao produto “HP C6625A”, aponta a utilização de códigos diferentes nos registros de entrada e da venda que resultaram em igual omissão de entrada e saída de 7 itens do mesmo produto.

Aduz que os autuantes poderiam ter procedido ao agrupamento dos itens, como prevê o art. 3º da Portaria nº 445 e, assim agrupados, a suposta diferença desaparece. Pede que esses itens sejam também excluídos do lançamento fiscal, considerando-os na nulidade apontada pela Decisão recorrida.

Com relação aos itens 2 e 5 da autuação sustenta que essas infrações são resultantes de emissão de notas fiscais de complemento de preços e de cancelamento da Nota Fiscal nº 6619, não acatada pelos auditores fiscais e objeto da infração 3 do Auto de Infração em lide.

Informa que havia fechado um contrato com a empresa Votorantim para fornecimento de Termoscritp HPH e Termoscropy HD, que seriam suas matérias-primas, produtos esses remetidos em nome da filial do recorrente que então procedia a sua transferência, cuja nota fiscal consistia em um espelho da nota fiscal emitida pela Votorantim, incluindo os posteriores reajustes contratuais de preços, também objeto de notas fiscais, transferindo, assim, as mercadorias pelo exato valor do custo.

Alega que quando da emissão das notas fiscais, a Votorantim equivocou-se e incluiu quantidades na nota fiscal de venda, apesar de fazer constar a informação de serem tão-somente notas de complemento, erro esse que repetido pela Filial do recorrente, lançando quantidade de mercadorias na nota fiscal de transferência do complemento de preços para a Filial de Salvador.

Sustenta, ainda, que tal erro foi repetido na escrituração do “Cardex”, controle de estoques utilizado pelo recorrente, o qual, devido à dificuldade da contagem física, serviu de base para escriturar os saldos do Livro de Inventário, onerando o seu estoque real. Aponta, ainda, a inexistência de comercialização dos referidos produtos.

Aduz que, quando da revisão, o diligente constatou que realmente as notas fiscais emitidas pela Votorantim eram de transferência de preços - e transcreve trecho do Parecer que registra o lançamento indevido, como entrada as quantidades constantes das notas fiscais de reajustamento de preços -, mas não acatou as correspondentes Notas Fiscais nºs 3332 e 2786, de saídas para o recorrente o que teria gerado quantidades fictícias de entradas de mercadorias.

Para comprovar essas alegações, discrimina os valores e quantitativos das referidas notas fiscais de transferência e as respectivas notas fiscais de compra para demonstrar que o somatório dos

valores das notas de aquisição é igual ao de cada nota de transferência, assim como os das notas de complemento de preços e as respectivas transferências.

Em relação ao item 3 afirma que a Nota Fiscal nº 6619, no valor de R\$1.684.052,87, transferindo mercadorias para seu estabelecimento filial, emitida em 19/02/02, fora cancelada no mesmo dia porque não havia a solicitação de transferência e seria impossível o transporte das 250 ton.

Afirma que a primeira via do documento fiscal foi remetida para a sua contabilidade para que todos os lançamentos gerados pela emissão da nota fiscal fossem devidamente cancelados, ocorrendo o extravio daquela via, o que gerou a presente autuação.

Reconhece o equívoco, por não ter grampeado todas as vias juntas, como prevê o RICMS, porém entende que não deve ser penalizado por um descumprimento de obrigação acessória porque não houve qualquer circulação de mercadoria, argüindo que possuía as vias 2 a 4 do documento cancelado, salientando que conforme prevê o art. 226 a mercadoria deve seguir com as três vias emitidas.

Observa, ainda, que as vias da nota fiscal não apresentam carimbos ou chancelas de postos fiscais nem identificação de veículo transportador e aponta decisões deste Conselho exigindo apenas multa por obrigação acessória.

Ressalta também que o documento fiscal fora escriturado no Livro Registro de Saídas, sem qualquer valor e com a observação do seu cancelamento, procedimento previsto no art. 210. E, por fim, que refeito o levantamento quantitativo de estoque, considerando as notas fiscais de complemento de preços, a única diferença encontrada seria exatamente nas quantidades supostamente transferidas na nota fiscal cancelada.

Apresenta outras Decisões deste Conselho de Fazenda aplicando multa por descumprimento de obrigação acessória em casos de cancelamento irregular de notas fiscais.

Finalmente, quanto à infração 4, - transferência de produtos por preço inferior ao custo - reitera que nunca comercializou aquelas mercadorias. Os adquiria e posteriormente os transferia para a sua matriz, em São Paulo, pelo seu exato preço de aquisição.

Aduz que, como os auditores consideraram as notas fiscais de complemento de preço como se entradas fossem, acabaram por apurar um custo médio reduzido, decorrente da soma do valor original ao reajuste das mercadorias e para comprovar o alegado teria apresentado o Demonstrativo de Entrada e Saída dos produtos e a composição de custo de cada uma das notas fiscais de transferência.

Requer ao final o Provimento do presente Recurso Voluntário para:

- I – Declarar a nulidade do item 1 do Auto de Infração, haja vista a incerteza do débito apurado, ou que seja julgado Improcedente, com base nos elementos de prova apresentados;
- II – Declarar a inexistência de diferenças de estoques e que as apontadas decorrem de notas fiscais de complemento de preços ;
- III – Impor o recorrente multa pelo descumprimento da obrigação acessória no cancelamento da Nota Fiscal nº 6619;
- IV – Declarar a inexistência de saídas abaixo do custo.

Os autos foram encaminhados para a PGE/PROFIS e a Dra. Maria Dulce Baleiro Costa, analisando previamente os autos entendeu que os dados e explicações trazidos no Recurso deveriam ser analisados pela ASTEC em busca da verdade material.

Submetida à apreciação deste Colegiado, esta Câmara aprovou o pedido de diligência, encaminhando-o a ASTEC.

A ASTEC apresenta as fls. 880 a 886, minucioso Parecer de nº 0036/2005, observando inicialmente que a peça recursal do autuado não apresenta elemento de prova algum superveniente que já não tivera sido apreciado no julgamento de Primeira Instância.

Relata as providências adotadas para obtenção das informações e apresenta suas conclusões, individualizadamente, por cada infração, conforme resumimos a seguir:

#### INFRAÇÃO 1

Constatou o efetivo recebimento da Nota Fiscal de Entrada nº 129.197, que não constava no levantamento quantitativo das entradas elaborado pelo autuante e considerou plausível a explicação que lhe foi dada pelo Contador sobre os itens com a mesma descrição e códigos de entrada, porém com códigos distintos nas saídas e tendo corroborado essas explicações com os exames realizados, refez completamente o levantamento, contemplando inclusive os itens já excluídos na Decisão de Primeira Instância.

Assim, a omissão de saídas passou para R\$306.215,26 e o imposto exigido para R\$52.056,59.

#### INFRAÇÃO 2

Informa que com a reconstituição do CARDEX, através da exclusão das quantidades indicadas nas notas fiscais de complemento de preço, consideradas indevidamente como sendo entrada de mercadorias, entendendo-se como plausível o equívoco cometido pelo autuado, deixa de ocorrer Omissão de Entradas, conforme demonstrativo de fl. 588.

Ressalta que o acolhimento dessa correção é uma questão de mérito a ser enfrentada pelo relator.

#### INFRAÇÃO 3

Aponta que já restara comprovado que o autuando não manteve todas as vias da nota fiscal cancelada com aposição de carimbo ou da inscrição “cancelada”, acorde preceito regulamentar.

Conclui que se trata também de uma questão de mérito a ser enfrentada indicando-a: se a ausência da primeira via da nota fiscal, por si só, afigura-se prova suficiente e inequívoca para caracterizar a efetiva circulação da mercadoria. Ademais, circunstanciada, no presente caso concreto, pelo registro do cancelamento no livro de Registro de Saídas e pela inexequibilidade de transporte do volume consignado na nota fiscal.

#### INFRAÇÃO 4

O diligente elaborou novos demonstrativos, um contemplando apenas a exclusão dos itens ditos complementos de preços e a segunda expurgando também a nota fiscal tida com cancelada, reduzindo o valor do débito para R\$25.819,89 e R\$24.717,10, respectivamente, ressalvando também a Decisão para o relator.

#### INFRAÇÃO 5

A conclusão sobre este item é idêntica à relativa a infração 2 e o diligente apresenta 3 alternativas para Decisão:

- a) considerar as quantidades dos estoques iniciais conforme foram apuradas após a reconstituição do CARDEX, FL. 586;
- b) considerar como sendo, efetivamente, quantidades reais à complementos de preço, as quantidades consignadas na Nota Fiscal nº 3332, fl. 592, que, apesar de não constar essa indicação, apresentam preços bem abaixo dos atribuídos para os mesmos itens nas demais transações no período;
- c) considerar como sendo, efetivamente cancelada, a Nota Fiscal nº 6619, fl. 239, cuja primeira via não fora apresentada pelo autuado, alegando extravio, e que o cancelamento fora devidamente escriturado no livro de Registro de Saída, e ainda, ser, segundo

*alegações do próprio autuado, a quantidade discriminada na nota, cerca de 250 t, impossível de ser transportada.*

O autuado e os autuantes foram intimados a tomar ciência do Parecer da ASTEC e para, querendo, se manifestar sobre o seu teor.

Os autuantes se manifestaram, fls. 914 e 915, com as seguintes observações:

1. Acataram o resultado relativamente à infração 1;
2. Mantiveram a infração 2, conforme ratificada pela 2<sup>a</sup> JJF;
3. Refutaram a argumentação da inexequibilidade de transporte do volume consignado na nota fiscal relacionando outras notas fiscais emitidas pela empresa com quantidades próximas e superior às constantes na Nota Fiscal nº 6619 e mantiveram a autuação;
4. Mantiveram as infrações 4 e 5, salientando que foram exaustivamente discutidas no julgamento na 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, nada mais havendo a acrescentar.

O recorrente também se manifestou, fls. 919 a 925, discorreu sobre o trabalho do diligente, reiterou suas argumentações e requereu que este Conselho de Fazenda considerasse suas alegações devidamente ratificadas pelo fiscal diligente, concluído pela inexistência de omissões de saídas em relação aos produtos Termocopy e Termoscript.

Por fim, requereu a nulidade do item 1, ou a sua Procedência Parcial nos moldes do demonstrativo apresentado pelo diligente e a total improcedência dos demais itens.

Os autos foram reencaminhados para a PGE/PROFIS e a Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, analisou o Parecer técnico da ASTEC, verificando que o diligente esclareceu perfeitamente os fatos controversos, sendo possível a sua manifestação sobre as suas consequências jurídicas.

Assim, em relação à infração 1, concordou com o diligente que afirmou plausível a prática de preços distintos a depender do cliente e/ou do volume da compra e acatou o novo demonstrativo elaborado que aponta imposto devido de R\$52.056,59, fls. 892 a 895.

Quanto ao item 2 concorda com o diligente no sentido de que há de se aceitar os novos números do LRI que se utilizados no levantamento fazem desaparecer a omissão. Acrescentando que os mesmos fundamentos servem para a infração 5.

Sobre o item 3, constata que a Nota Fiscal nº 6669 foi comprovadamente cancelada e a justificativa do recorrente de que a nota fiscal foi fruto de um erro do funcionário foi acompanhada de alguns fatos concretos e outros plausíveis. Entende que o cancelamento deve ser acatado, mesmo sem a apresentação da primeira via do documento fiscal.

Por fim, quanto ao item 4, opina pelo acatamento das Notas Fiscais nºs 2786 e 3332 como sendo de complemento de preço.

Assim, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, reduzindo o valor devido nos itens 1, 2, 4 e 5 e pela Improcedência do item 3, com base no Parecer técnico da ASTEC.

Nos termos do artigo 46, inciso II, da Lei nº 8.207/02 e da designação contida na Portaria PGE nº 048/2002, o Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho, procurador do Estado, ratifica na íntegra o Parecer exarado pela Dr. Maria Dulce Baleeiro Costa.

## VOTO

Em relação ao Recurso de Ofício verifico que o ilustre relator da Decisão recorrida expôs e fundamentou o seu julgamento corretamente, julgando nulo o levantamento dos produtos “Papel, Cartucho e Toner”, por ter o diligente da ASTEC constatado que, embora os códigos utilizados nos registros de entrada divergissem dos utilizados nos de saída, a descrição dos produtos

coincidiam, acatou também a exclusão do item “Lápis” diante do equívoco reconhecido pelos autuantes. Resultando, assim, na redução da exigência do imposto relativo à infração 1.

Já em relação à revisão efetuada no item 5, verifico que decorreu do acatamento parcial da revisão realizada pela ASTEC, conforme apontado a fl. 759.

Assim, considero que sob a ótica do Recurso de Ofício, a Decisão recorrida deve ser mantida porque devidamente fundamentada.

Passando a analisar o Recurso Voluntário impetrado pelo contribuinte, em relação à infração 1, preliminarmente afasto a nulidade suscitada pelo recorrente, uma vez que os fatos apontados ensejaram apenas a nulificação dos itens cujos quantitativos apresentaram divergência, os demais foram revistos pela diligência realizada pela ASTEC. Portanto, quanto ao mérito, o diligente constatou o efetivo recebimento da Nota Fiscal de Entrada nº 129.197, que não constava no levantamento quantitativo das entradas elaborado pelo autuante e considerou plausível a explicação que lhe foi dada pelo Contador da empresa sobre os itens com a mesma descrição e códigos de entrada, porém com códigos distintos nas saídas. E, tendo corroborado essas explicações com os exames realizados, refez completamente o levantamento, contemplando inclusive os itens já excluídos na Decisão de Primeira Instância.

Por concordar inteiramente com o diligente, acolho o resultado da diligência e, assim, a omissão de saídas passa para R\$306.215,26 e o imposto exigido para R\$52.056,59.

Em relação à infração 2, verifico que o diligente procedeu à reconstituição do CARDEX, através da exclusão das quantidades indicadas nas notas fiscais de complemento de preço, consideradas indevidamente como sendo entrada de mercadorias, apontando que, entendendo-se como plausível o equívoco cometido pelo autuado, deixa de ocorrer Omissão de Entradas, conforme demonstrativo de estoque de fl. 588.

Também entendo como plausível a explicação do recorrente para o equívoco do registro indevido e, portanto, julgo elidida a exigência relativa a este item.

Quanto à infração 3 acolho os argumentos expostos pelo recorrente desde sua defesa inicial, por serem plausíveis, pois, apesar de restar comprovado que o autuado não manteve todas as vias da nota fiscal cancelada com aposição de carimbo ou da inscrição “cancelada”, acorde com o preceito regulamentar, conforme observa o diligente, entendo que a ausência da primeira via da nota fiscal, por si só, não é prova suficiente e inequívoca para caracterizar a efetiva circulação da mercadoria, até porque no presente caso, havia o registro do cancelamento no livro de Registro de Saídas pela inexistência de indícios de circulação da mercadoria e, também, pela inexistência da realização do transporte no volume consignado naquela nota fiscal.

Ademais, verifico que às fls. 486 a 495 encontram-se acostadas aos autos as cópias do Livro Registro de Entrada do estabelecimento de São Paulo que seria o destinatário da nota fiscal em questão, onde não se verifica o registro da entrada da referida nota nem, tampouco a apropriação do respectivo crédito do imposto.

Portanto, não havendo indícios da efetiva circulação da mercadoria nem utilização do crédito do imposto, acato o cancelamento da nota e, consequentemente, julgo improcedente a exigência do imposto respectivo.

Relativamente à infração 4, em face do julgamento dos itens anteriores, acato o demonstrativo elaborado pelo diligente contemplando a exclusão dos itens ditos complementos de preços e expurgando também a nota fiscal tida como cancelada.

Assim, julgo este item Parcialmente Procedente, reduzindo o valor do débito para R\$24.717,11.

A conclusão sobre o quinto item da autuação é idêntica à relativa à infração 2 e o diligente apresenta três alternativas para Decisão. Tendo em vista as decisões sobre os itens anteriores,

fico com a terceira, qual seja: considerar como sendo, efetivamente cancelada, a Nota Fiscal nº 6619, fl. 239, cuja primeira via não fora apresentada pela autuado, alegando extravio, e que o cancelamento fora devidamente escriturado no livro de Registro de Saída, e ainda, ser, segundo alegações do próprio autuado, a quantidade discriminada na nota, cerca de 250 t, impossível de ser transportada.

Conseqüentemente, o valor deste item passa a ser de R\$57.306,12, conforme o demonstrativo transcrito no Parecer da ASTEC, fl. 899, dos autos.

Diante do exposto, acompanho o Parecer da Douta procuradora e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207101.0005/03-0, lavrado contra DISKPAR LOGÍSTICA E AUTOMAÇÃO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$134.079,82, acrescido das multas de 60% sobre R\$24.717,11 e 70% sobre R\$109.362,71, previstas no art. 42, II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIERO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS