

A. I. N.<sup>º</sup> - 207101.0004/03-3  
AUTUADO - LOJAS INSINUANTE LTDA.  
AUTUANTES - JOSÉ VICENTE NETO, NEUSA MARIA GOMES VIEIRA e JOAQUIM MAURÍCIO DA MOTTA LANDULFO JORGE  
ORIGEM - IFEP/METRO  
INTERNET - 20.09.05

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

**ACÓRDÃO JJF N<sup>º</sup> 0326-02/05**

**EMENTA:** ICMS. 1. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência no passivo de obrigações já pagas indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O autuado comprova nos autos que a quase totalidade do saldo da conta fornecedores foi objeto de negociação entre as partes envolvidas, cujo débito foi quitado em datas posteriores ao encerramento do balanço. Infração caracterizada em parte. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Negado o pedido de diligência. Efetuadas correções no cálculo do imposto devido através dos acórdãos JJF n<sup>º</sup> 0024-04/05 e CJF n<sup>º</sup> 0097-11/05. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 23/09/03, exige ICMS no valor de R\$ 169.392,52, acrescido da multa de 70%, imputando ao autuado as seguintes infrações:

1 – “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes” (exercício de 1998) – R\$ 128.350,61;

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 entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagam. dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício” (exercício de 1999) – R\$ 41.041,91.

A 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal conforme, ACÓRDÃO JJF N<sup>º</sup> 0024-04/05, ao decidir a lide administrativa, proferiu o voto abaixo reproduzido:

*“Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99.*

Ressalto que como os autuantes anexaram aos autos, por ocasião da informação fiscal, cópias de livros e documentos fiscais, o prazo de defesa foi reaberto por 30 (trinta) dias, após ter sido fornecido ao sujeito passivo, cópias de todos os livros e documentos em questão, não havendo, portanto, do que se falar em cerceamento do direito de defesa, tendo em vista, inclusive, que no prazo legal o autuado manifestou-se, demonstrando ter ciência da exigência fiscal.

Por fim, devo acrescentar que a falta da lavratura do Termo de Apreensão quando os autuantes apreenderam os originais de três títulos da empresa (cópias às fls. 1382, 1384 e 1386), também não enseja a nulidade da autuação. No entanto, como o autuado, através de seu advogado, durante a sustentação oral, informou que até o momento os autuantes não fizeram a devolução dos mencionados documentos, a Inspetoria de lotação dos prepostos fiscais deve solicitar dos mesmos a imediata devolução.

No mérito, no que diz respeito à primeira infração, que trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes no exercício de 1998, o § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96 preconiza que o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Portanto a referida presunção é “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária, cabendo ao contribuinte comprovar a sua improcedência.

O autuado, visando tal comprovação, alegou que parte do valor do passivo não comprovado e constante da sua contabilidade em 31/12/98, efetivamente se referia a títulos que só foram liquidados no ano de 2000. Anexou diversos documentos aos autos visando confirmar que houve refinanciamento de operação com seu fornecedor Multibrás.

Diante da não aceitação, por parte dos autuantes de tais documentos, e visando a busca da verdade material, o presente processo foi convertido em diligência à ASTEC, para que fiscal estranho ao feito intimasse o autuado a apresentar a comprovação de pagamento dos títulos mencionados em sua peça defensiva às fls. 1294/1295, visando confirmar se foram efetivamente liquidados no exercício de 2000, e se os mesmos faziam parte do passivo da empresa em 31/12/98. Foi solicitado, ainda, que o diligente verificasse a legalidade da transação, objeto da carta do fornecedor Multibrás S/A (fls. 410 a 412), comprovando se os títulos que estavam no passivo da empresa em 31/12/98, faziam parte da referida transação comercial e se pertenciam à empresa autuada.

Atendendo a solicitação supra, o diligente inicialmente esclareceu que os títulos com os valores respectivos de R\$ 443.349,55, R\$ 450.831,82 e R\$ 458.681,73, têm como sacado uma outra loja que não o impugnante, motivo pelo qual os autuantes rejeitaram a quitação do passivo no valor de R\$ 669.247,62. Entretanto, não obstante esse fato, informou que o autuado demonstra com cópias de seus registros contábeis que a loja tida como sacada nos citados títulos não realizou qualquer compra de mercadorias vez que as recebe apenas mediante transferência de apenas duas outras lojas que centralizam as compras do grupo, uma das quais é a loja autuada.

Acrescentou que a empresa Brastemp da Amazônia S/A (Multibrás), fornecedor do autuado, declara, conforme documentos às fls. 85 a 90, que recontratou com o Bradesco uma nova operação referente a crédito que possuía junta às Lojas Insinuante, relativo a vendas que efetuou em 1998, conforme as notas fiscais que ali relaciona - das quais o valor de R\$ 669.247,62 são referentes à notas fiscais emitidas contra o autuado (Loja 30) - cujo vencimento foi

prorrogado para o ano de 2000. Disse que tal operação corresponde aos títulos acima citados, sendo confirmado junto àquele fornecedor.

Ainda com relação ao passivo a descoberto, informou que o autuado também apresentou mais 3 títulos contra ela, sacados nos respectivos valores de R\$ 5.609,54, R\$ 5.705,72 e R\$ 5.803,53 que totalizam R\$ 17.118,79, em cujo valor, R\$ 10.017,15 tem como origem notas fiscais destinadas a ela. Concluiu que das notas fiscais que originam os títulos, o total de R\$ 679.264,77, são destinados ao sujeito passivo.

Acrecentou que o contribuinte apresentou nova declaração do seu fornecedor Brastemp da Amazônia S/A (Multibras) informando as notas fiscais que deram origem ao refinanciamento (das quais o valor de R\$ 669.247,62 refere-se ao autuado) além de firmar que a inscrição do estabelecimento de Poções-Ba, foi colocada por equívoco.

Diante de tais constatações entendo que as provas que o contribuinte apresentou para subsidiar seus argumentos elidem grande parte da presunção legal em análise, restando apenas a descoberto no passivo de 1998 o valor de R\$ 261,29, com ICMS devido no valor de R\$ 44,42.

A segunda infração trata de levantamento quantitativo em exercício fechado, onde ficaram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas, sendo exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, ou seja, das entradas.

O autuado alegou que os autuantes cometem diversos equívocos em seu levantamento por não considerarem diversas entradas de mercadorias, ou mesmo terem considerado algumas quantidades a maior, ou terem trocado códigos de alguns produtos.

Os autuantes negaram que tenha havido erros no levantamento e trocas de códigos de produtos, acatando as alegações defensivas apenas no que diz respeito aos produtos com códigos: 1466-4, 4272-2, 4273-0, 4828-3 e 5242-6, por reconhecerem que houve equívocos na apuração do imposto devido. Dessa forma, após as alterações procedidas, os autuantes elaboraram novos demonstrativos às fls. 691 a 837, reduzindo o valor a ser exigido para R\$ 33.731,33.

O autuado após tomar conhecimento da redução acima mencionada, em manifestação às fls. 1287 a 1297, acatou o procedimento fiscal, dizendo que a diferença detectada ocorreu em função da troca de códigos, cor e modelo de alguns produtos.

Portanto, concordo com a redução da exigência em comento procedida pelos autuantes (R\$ 33.731,33), salientando que o próprio sujeito passivo reconheceu a procedência do débito após a referida retificação.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, reduzindo o valor a ser exigido para R\$ 33.775,75, de acordo com o demonstrativo abaixo:

Infração	Data Ocorrência	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor em R\$
1	31/12/98	261,29	17%	70%	44,42
2	31/12/99	198.419,58	17%	70%	33.731,33
<b>TOTAL</b>					<b>33.775,75</b>

Em virtude do montante do débito exonerado pela referida decisão ter sido superior ao previsto no item 1, da alínea “a”, do inciso I, do artigo 169, do RPAF/99, a 4ª JJF recorreu de ofício daquela decisão para uma das Câmaras do CONSEF, sendo decidido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão CJF Nº 0097-11/05), que faltou fundamentação para a exclusão do valor de R\$ 75.474,53 da condenação de que cuida a infração 01, arrimado no que dispõe o art. 18, III, do RPAF/99, concluiu pela nulidade da Decisão recorrida quanto ao citado item 1 do Auto de Infração, para que o PAF retornasse à 1ª Instância, para nova apreciação.

Já no que concerne à segunda infração, o recurso de ofício foi provido, sendo ressaltado que a 4ª JJF agiu corretamente ao acatar o demonstrativo elaborado pelos autuantes, na sua informação

fiscal, quando admitiram as falhas relacionadas com o código de alguns produtos, o que, aliás, foi objeto de concordância expressa do autuado.

Eis o voto do Relator do citado Acórdão.

*“No presente Auto de Infração foi exigido imposto em decorrência de duas irregularidades, a primeira relacionada com a presunção legal da ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em razão da constatação da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, e a segunda trata de apuração de ICMS omitido mediante levantamento quantitativo de estoques, por espécie de mercadorias.*

*Ao analisar os elementos que compõem o Auto de Infração e a Decisão guerreada, vislumbrei um vício, quanto ao mérito do item 1, que entendo que deva ser sanado.*

*O valor do passivo, dito “fictício”, tem a seguinte composição:*

4 notas fiscais pertencentes ao passivo da loja do Rio de Janeiro	75.474,53
valor renegociado com o fornecedor Multibrás, prorrogado para o ano de 2000	669.247,62
3 títulos cujo pagamento foi comprovado	10.017,15
Valor lançado como base de cálculo no Auto de Infração	755.003,58
Valor admitido pelo autuado como não comprovado	261,29
Diferença	-2,99

*A diferença de R\$ 2,99 pode ser facilmente corrigida por esta 1ª CJF, pois decorre, unicamente, de erro de cálculo, durante as diversas fases do processo.*

*Ocorre que, como já relatado acima, a 4ª JJF acatou as alegações defensivas, lastrada, inclusive, em Parecer da ASTEC, quanto aos valores de R\$ 669.247,62 e R\$ 10.017,15, mas, em nenhum momento, apreciou a controvérsia existente entre a acusação e defesa, relacionada com as notas fiscais que não comporiam o passivo do autuado, porque destinadas a outro estabelecimento, localizado no Estado do Rio de Janeiro, e, no entanto, excluiu tal valor da condenação.*

*Esta falha não pode ser corrigida nesta fase processual, pois se esta Câmara de Julgamento Fiscal apreciar este tópico, dando provimento parcial ou até negando provimento ao Recurso de Ofício, se estaria incorrendo em supressão de instância.*

*Por entender que faltou fundamentação para a exclusão do valor de R\$75.474,53 da condenação, arrimado no que dispõe o art. 18, III, do RPAF/99, concluo que deve ser anulada a Decisão recorrida, quanto ao item 1 do Auto de Infração, para que o PAF retorne à 1ª Instância, para nova apreciação.*

*No que concerne à segunda infração, a 4ª JJF agiu corretamente ao acatar o demonstrativo elaborado pelos autuantes, na sua informação fiscal, quando admitiram as falhas relacionadas com o código de alguns produtos, o que, aliás, foi objeto de concordância expressa do autuado.*

*Pelo que expus, o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para anular a Decisão recorrida quanto ao item 1, do Auto de Infração, e homologá-la quanto ao item 2, e determinar o retorno do PAF à 1ª Instância para que seja novamente apreciada a primeira infração.”*

## VOTO

Pelo que foi relatado, verifico que a questão a ser examinada concerne ao retorno do PAF a esta Instância para que seja novamente apreciada a primeira infração, tendo em vista que o recurso de

ofício foi provido parcialmente, em razão da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal ter concluído pela nulidade da decisão recorrida quanto ao item 1, do Auto de Infração, o qual faz referência a:

*“Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes”* (exercício de 1998) – R\$ 128.350,61.

O valor exigido no Auto de Infração foi apurado tomando por base a diferença não comprovada do saldo da conta “Fornecedores” figurante no Balanço encerrado em 31/12/1998, constante à fls. 43 a 49 dos autos.

Analizando o referido balanço, verifico que o saldo existente na citada conta é da ordem de R\$ 55.297.260,59, e se refere a diversos fornecedores, sendo que, do saldo existente em nome da Multibrás S/A no total de R\$ 12.950.725,26, foi apresentada pelo autuado a relação de notas fiscais em aberto em 31/12/1998 e pagas no ano de 1999 (fls. 14 a 24), no total de R\$ 12.271.196,20, do qual, o autuante só considerou o valor de R\$ 12.195.721,67, por entender que a importância de R\$ 75.474,53 se referia a títulos de outro estabelecimento (Loja 126), resultando numa diferença no valor de R\$ 755.003,59 que foi considerada como passivo fictício.

Diante da alegação defensiva de que o valor apurado no trabalho fiscal se referia a títulos que só foram liquidados no ano de 2000, conforme carta do fornecedor Multibrás S/A (fls. 410 a 412), relativa a refinanciamento de operação; de baixa de duplicatas no exercício de 1999, e que o valor de R\$ 75.474,53, dizia respeito ao passivo de outra filial localizada no Rio de Janeiro (Loja 126), o processo foi objeto de diligência fiscal, cujo funcionário indicado para esse trabalho em seu Parecer ASTEC/CONSEF nº 257/2004 (fls. 1307 a 1308), esclarece que:

- a) Os títulos com os valores respectivos de R\$443.349,55, R\$450.831,82 e R\$458.681,73, têm como sacado uma outra loja que não o impugnante, motivo pelo qual os autuantes rejeitaram a quitação do passivo no valor de R\$669.247,62. Entretanto, não obstante esse fato, informou que o autuado demonstra com cópias de seus registros contábeis que a loja tida como sacada nos citados títulos não realizou qualquer compra de mercadorias vez que as recebe apenas mediante transferência de duas outras lojas que centralizam as compras do grupo, e uma delas é a loja autuada.
- b) A empresa Brastemp da Amazônia S/A (Multibrás S/A), fornecedor do autuado, declara, conforme documentos às fls. 85 a 90, que recontratou com o Bradesco uma nova operação referente a crédito que possuía junto às Lojas Insinuante, relativo a vendas que efetuou em 1998, conforme as notas fiscais que ali relaciona – e entre elas o valor de R\$ 669.247,62 que é referente a notas fiscais emitidas contra o autuado (Loja 30) - cujo vencimento foi prorrogado para o ano de 2000, e pontuou que tal operação corresponde aos títulos acima citados, sendo confirmado junto àquele fornecedor.
- c) O autuado também apresentou mais 3 títulos contra ele, sacados nos respectivos valores de R\$ 5.609,54, R\$ 5.705,72 e R\$ 5.803,53 que totalizam R\$ 17.118,79, em cujo valor, R\$ 10.017,15 tem como origem notas fiscais destinadas a ele, e concluiu que das notas fiscais que originam os títulos, o total de R\$ 679.264,77, são destinados ao sujeito passivo.
- d) O autuado apresentou nova declaração do seu fornecedor Brastemp da Amazônia S/A (Multibrás S/A) informando as notas fiscais que deram origem ao refinanciamento (entre elas o valor de R\$669.247,62 refere-se ao autuado) além de afirmar que a inscrição do estabelecimento de Poções-Ba, foi colocada por equívoco.

No julgamento anterior todas as questões acima foram analisadas e devidamente acatadas pelo Relator, que concluiu pela procedência parcial deste item da autuação no valor de R\$ 44,42, calculado com base no passivo não comprovado de R\$ 261,29, conforme quadro abaixo.

ESPECIFICAÇÃO	VALORES R\$
Saldo da Conta "Fornecedores" em nome da Multibrás, constante no Balanço em 31/12/98	12.950.725,26
Total comprovado como quitado no exercício seguinte	(12.195.721,67)
Saldo não comprovado objeto do Auto de Infração	755.003,59
Comprovações através de diligência fiscal:	
Valor renegociado com a Multibrás S/a, prorrogado para o ano 2000	(669.247,62)
3 títulos cujo pagamento foi comprovado	(10.017,15)
4 notas fiscais pertencentes ao passivo da loja do Rio de Janeiro	(75.474,53)
Diferença não comprovada	264,29
Imposto devido calculado à alíquota de 17%	44,93

Ocorre que no Acórdão CJF nº 0097-11/05, o Relator do processo, ao analisar os elementos que compõem o Auto de Infração e a Decisão guerreada, vislumbrou um vício, quanto ao mérito do item 1, que entendeu que deve ser sanado, sob o fundamento de que o julgador da primeira instância deixou de apreciar a controvérsia existente entre a acusação e defesa, relacionada com as notas fiscais que não comporiam o passivo do autuado, porque destinadas a outro estabelecimento, localizado no Estado do Rio de Janeiro, no valor de R\$ 75.474,53, e, no entanto, excluiu tal valor da condenação.

Consoante demonstração acima, o saldo da conta “Fornecedores” (no caso do fornecedor Multibrás S/A), figurante no balanço anual, é resultado do saldo existente no balanço do ano anterior mais as novas obrigações representadas pelas compras dentro do exercício, e menos os títulos pagos no exercício. Portanto, o saldo acaso restante, nada mais é do que o montante das duplicatas relativas a compras do exercício, mas com vencimento no exercício seguinte. Na auditoria desta conta, para se verificar sua regularidade, o saldo existente deve representar os títulos pagos no exercício seguinte, ou que se encontrem em aberto por motivo justificável.

Portanto, a questão se resume exclusivamente na apreciação do valor R\$ 75.474,53, o qual se refere às seguintes notas fiscais relacionadas à fl. 40, pois a comprovação dos demais valores já foi apreciada pela Junta de Julgamento Fiscal e confirmado pela Câmara de Julgamento Fiscal.

NOTA FISCAL Nº	EMISSÃO	VALOR	DATA PAGTOº
618527	28/8/1998	28.937,46	12/01/1999
618531	28/8/1998	28.937,46	12/01/1999
623801	22/9/1998	13.933,98	28/01/1999
15747	23/9/1998	3.665,63	28/01/1999
SOMA		75.474,53	

No curso do processo ficou evidenciado que realmente os pagamentos acima são de outro estabelecimento, fato esse, não negado em momento algum pelo sujeito passivo. Desta forma, levando em consideração que, conforme atestam os documentos às fls. 42 a 49, e 52 a 53, o Balanço Geral encerrado em 31/12/98 e respectivo Razão Analítico da conta do fornecedor Multibrás S/A se refere ao estabelecimento com inscrição estadual nº 23.717.209-NO e CNPJ nº 16.182.834/0029-04, com escrituração contábil específica para o estabelecimento autuado, considero indevido acolher para comprovação do passivo, pagamentos de outro estabelecimento, sobretudo, porque, conforme comprova o Razão Analítico a fl. 565, a Loja 126 – Filial Irajá/RJ, mantém escrituração contábil separadamente.

Disso decorrente, conclui-se que a configuração do passivo em exame deve ser modificada para o quadro abaixo, resultando no débito a recolher no valor de R\$ 12.875,60.

ESPECIFICAÇÃO	VALORES R\$
Saldo da Conta "Fornecedores" em nome da Multibrás, constante no Balanço em 31/12/98	12.950.725,26
Total comprovado como quitado no exercício seguinte	(12.195.721,67)
Saldo não comprovado objeto do Auto de Infração	755.003,59
Comprovações através de diligência fiscal:	
Valor renegociado com a Multibrás S/a, prorrogado para o ano 2000	(669.247,62)
3 títulos cujo pagamento foi comprovado	(10.017,15)
Diferença não comprovada	75.738,82
Imposto devido calculado à alíquota de 17%	12.875,60

Ante o exposto, voto PROCEDENTE EM PARTE o item 1º Auto de Infração no valor de R\$ 12.875,60.

Em conclusão, remanesce o débito do presente Auto de Infração no valor de R\$ 46.606,93, conforme demonstrativo de débito abaixo.

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	Infração
31/12/1998	9/1/1999	75.738,82	17	70	12.875,60	1
31/12/1999	9/1/2000	198.419,59	17	70	33.731,33	2
TOTAL DO DÉBITO						46.606,93

#### 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 nº 207101.0004/03-3, lavrado contra **LOJAS INSINUANTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 46.606,93**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR