

A. I. N° - 207104.0200/05-1
AUTUADO - ATLAS PAPELARIA LTDA
AUTUANTE - LUIZ GONZAGA ALVES DE SOUZA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 07.07.2006

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0232-01/06

EMENTA. ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** MERCADORIAS EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se, em exercício aberto, diferenças de entradas através de levantamento quantitativo, estando as mercadorias ainda fisicamente em estoque, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhas de documentação fiscal. Documentação acostada pelo sujeito passivo elide em parte a infração. Infração parcialmente comprovada. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária. No caso fora exigido o pagamento devido às entradas serem superiores às saídas, porém em revisão procedida pelo autuante, constatou-se que a omissão de saídas era superior às de entradas, porém em valor inferior ao débito inicialmente apontado. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2005, atribui ao autuado as seguintes infrações:

1 – Falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, em decorrência da falta de contabilização da entrada de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no período de 01/01/2005 a 09/06/2005, exigindo ICMS no valor de R\$ 7.786,50, acrescido da 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, referente ao período de 01/01/2005 a 09/06/2005, exigindo ICMS no valor de R\$ 2.420,08, acrescido da multa de 70%;

O autuado, através de representante legalmente constituído, impugnou o lançamento fiscal às fls. 104 a 111, afirmando que a imposição fiscal está fundamentada em procedimento irregular, por ter

sido apurada de forma inadequada, contendo erros e falhas, o que descaracteriza o crédito tributário pretendido.

Enfatizou que o lançamento de ofício é de nulidade plena, por não se conformar com a realidade fática, já que os dados coletados pelo autuante não podem ser comprovados com os documentos, por ele mesmo avaliado. Assim, o Auto de Infração violenta os direitos que lhe são assegurados, por impor a obrigação de pagamento do ICMS, baseado em levantamento (levantamento de estoque) procedido de forma irregular, por não conferir as quantidades levantadas pelo autuante.

Alegou que o CONSEF tem rejeitado imputações que não representam exigências legítimas de valores efetivamente devidos, pois o contrário poderia significar enriquecimento ilícito por parte do erário. Asseverou que os demonstrativos elaborados pelo autuante apresentam irregularidades nas quantidades existentes no livro Registro de Inventário relativo ao exercício de 2005, assim como quantidades de mercadorias contidas nas notas fiscais de entrada e de saída, entregues para exame fiscal, sendo que tais divergências implicam em invalidade do levantamento, de acordo com o art. 18, inciso IV, do RPAF/99.

Afiançou que as duas infrações decorreram de falhas no levantamento de entradas e saídas de mercadorias, além da contagem em duplicidade de mercadorias que saíram com notas fiscais em consignação e de simples faturamento, fatos comprovados através das cópias das notas fiscais emitidas no período da ação fiscal.

Objetivando esclarecer as divergências detectadas no levantamento fiscal, disse ter elaborado mapas de igual forma àqueles feitos pelo autuante. Observou que não foram incluídas as saídas de mercadorias realizadas através de cupom fiscal em sua totalidade e que não foram consideradas as mercadorias saídas em devolução e transferências. Prosseguiu, dizendo que restando constatado o equívoco e as impropriedades do levantamento, não se pode tipificar nenhuma irregularidade em sua escrita fiscal.

O autuado argüiu que o Auto de Infração é nulo de pleno direito, devido à ausência dos requisitos necessários e indispensáveis à sua lavratura, situação assegurada pelas provas materiais apresentadas na defesa. Baseando-se no transcrito art. 114, do CTN, alegou que no caso da lide não ocorre a hipótese de incidência do imposto cobrado. Valendo-se do art. 18, inciso IV, do RPAF/99, lembrou que são nulos os lançamentos de ofício que não contenham elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

Frisou que tendo o Auto de Infração sido constituído através de valores apurados irregularmente, tal procedimento fiscal implica em vício e, conseqüentemente, em sua nulidade, podendo, salvo melhor juízo, ser julgado improcedente.

No mérito, ressaltou que no caso em impugnação, como a acusação se fundamenta em levantamento de estoque físico e por espécie de mercadoria feito de forma equivocada, torna-se incapaz de produzir os efeitos legais e jurídicos. Alegou, ainda, que a imputação fiscal, como se encontra, fere a boa forma e a boa técnica de fiscalização, os princípios de direito tributário vigentes, além de não atender as exigências dos artigos 139, 142 e 149 do CTN, os artigos 4º e 17 da Lei 7.014/96 e o artigo 18 do RPAF/99.

Refutou as omissões descritas na autuação, por não vislumbrar qualquer sonegação do ICMS, já que sempre emitiu toda a documentação fiscal necessária e exigida legalmente. Assegurou que as imputações são impróprias, ilegais e inadequadas, de acordo com as provas presentes nos autos, caso em que os membros do CONSEF haverão de rejeitar a pretensão absurda e descabida.

Protestou por todos os meios de prova em direito admitidos, pela juntada de novos elementos ou arguição de fatos novos em qualquer fase do processo. Por fim, requereu provimento à sua impugnação, julgando o Auto de Infração nulo, de pleno direito. No mérito, vencida a premissa de nulidade, seja a autuação julgada improcedente.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 411 a 413, alegando não assistir razão ao sujeito passivo, quando apontou a existência de supostas incorreções na autuação. Enfatizou não ter se configurado nenhuma situação que limitasse o direito à ampla defesa do autuado, haja vista que lhe foram entregues as cópias de todos os levantamentos efetuados (fls. 09 a 72), tendo ficado perfeitamente esclarecido o fato gerador, a base de cálculo e o valor do ICMS apurado, inexistindo, deste modo, qualquer circunstância fática ou jurídica que justifique a nulidade argüida.

Contestando as referências à existência de incorreções, afirmou que o levantamento fora realizado com base nas informações contidas nos arquivos magnéticos do autuado, o que significa dizer que as eventuais incorreções decorreram das inconsistências dos próprios arquivos, ressaltando, porém, que as alterações não resultam de dados constantes do demonstrativo acostado pelo impugnante às fls. 123 a 125.

Concordou com as alegações defensivas de que as operações realizadas através das notas fiscais de “simples faturamento”, anexadas às fls. 172 a 361, já haviam sido objeto, anteriormente, de remessas por “consignação”, com débito do ICMS. Assim, apesar do questionável procedimento da empresa, concordou com a exclusão das citadas notas fiscais de venda, para que não se configure em dupla contagem das mesmas saídas.

Não concordou, entretanto, com a pretensão do autuado quanto às notas fiscais juntadas às fls. 362 a 398, afirmando que os documentos de fls. 362 a 371 estão relacionados nos demonstrativos de fls. 18 a 51 (levantamento de saídas), enquanto que os documentos de fls. 372 a 384 não podem ser considerados, por terem sido emitidos após a contagem do estoque em aberto, feito até a Nota Fiscal 178.008 (fl. 08). Reconheceu, no entanto, que as devoluções realizadas através das notas fiscais de fls 400 a 407, não foram consideradas no levantamento de entradas (fls. 14 a 17).

Concluiu que, após as correções, não se tem mais a infração descrita no item 02 do Auto de Infração, enquanto que o imposto reclamado através do item 01 deve ser reduzido para o valor de R\$ 2.495,74, conforme novos demonstrativos anexados aos autos.

Cientificado quanto ao teor da informação fiscal e dos demonstrativos que a acompanham (fl. 469), o autuado apresentou requerimento pleiteando o pagamento do débito reconhecido no valor de R\$ 2.495,74, com os benefícios da Lei 9.650/05, bem como manifestação às fls. 475/476, aduzindo ter demonstrado na peça de defesa, as irregularidades do levantamento fiscal através dos mapas que elaborou.

Frisou que apesar de discordar do resultado de alguns itens do novo levantamento apresentado pelo autuante em sua informação fiscal, resolveu acatar o valor de R\$ 2.495,74, por ele declarado à fl. 413, aproveitando-se da dispensa de multa oferecida pela Lei 9.650/05, juntando o DAE comprobatório do pagamento às fls. 477/478.

Requeru que o CONSEF considere como débito da autuação em lide, o valor apurado pelo autuante em sua informação fiscal, para, no mérito, julgar o Auto de Infração procedente em parte, homologando o pagamento efetuado, para em seguida ser extinto o PAF, pela liquidação.

Considerando que o Demonstrativo Levantamento Quantitativo de Estoques (fls. 420 a 467) não contém a página 46, o que prejudica a análise dos quantitativos de saídas referentes aos produtos de códigos 524100 e 551300; considerando que persistem divergências entre os resultados apresentados pela defesa e pela informação fiscal, notadamente em relação aos produtos de códigos 100435, 100542, 524100, 551300, 108850 e 130600, o que proporciona alterações nos resultados correspondentes às infrações imputadas ao autuado; considerando, ainda, que não fazem parte da informação fiscal o Demonstrativo de Cálculo das Omissões, bem como o Demonstrativo Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissões – Exercício Aberto (ambos referentes à

infração 02), esta 1ª JF, em pauta suplementar (fl. 490), deliberou que o processo fosse encaminhado à **INFAZ BONOCÔ**, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 1) Complementasse os dados concernentes ao demonstrativo de fls. 420 a 467;
- 2) Revisasse os demonstrativos referentes à infração 01 e elaborasse novos demonstrativos relativos à infração 02, considerando inclusive a documentação e os demonstrativos apresentados pelo autuado na peça de defesa, lançando os resultados apurados em cada caso.

Em seguida a Repartição Fiscal deveria entregar ao autuado, cópia dos documentos anexados e dos demonstrativos elaborados pelo autuante. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Em atendimento à diligência, o autuante informou às fls. 496/497, ter anexado papéis de trabalho, extremamente necessários na orientação do julgamento pelo CONSEF e que deixaram de acompanhar a informação fiscal: Demonstrativos de Cálculo das Omissões (fls. 498/499), do Cálculo do Preço Médio - Entradas, Saídas e Inventário (fls. 500 a 507), das Omissões de Entradas Apuradas (fls. 508/509), das Omissões de Saídas Apuradas (fl. 510) e a página 46 do Levantamento Quantitativo de Saídas (fl. 511).

Esclareceu que no levantamento inicial as diferenças apuradas foram lançadas como infração 01 (fls. 09 a 12) resultante de omissões de saídas no valor de R\$ 45.803,00 e ICMS no valor de R\$ 7.786,50 e como infração 02 (fls. 09, 10 e 13), descrita como “entrada maior que saída - mercadorias não registradas no estoque”, no valor de R\$ 14.235,82 e ICMS devido de R\$ 2.420,08.

Observou que depois de realizadas as correções baseadas nos questionamentos feitos pelo autuado, encontrou outro resultado: a infração 01 teve sua base de cálculo reduzida para R\$14.680,80, com ICMS devido no valor de R\$ 2.495,74 e as omissões de saída tiveram sua base de cálculo reduzida para R\$ 9.232,03, com o correspondente ICMS de R\$ 1.569,45, que passaram a ser descritas com o código de infração 04.06.02 (omissão de saídas maior que a omissão de entradas – mercadorias não mais existentes no estoque). Nestas circunstâncias, deve prevalecer apenas a cobrança de maior valor (infração 01- omissão de entradas), daí porque expressou o entendimento na informação anterior, ora reiterado.

Asseverou não existirem outras correções a serem feitas, pois no resultado apresentado na informação fiscal precedente, já considerara todas as modificações cabíveis, com base nos documentos registrados na escrita fiscal do contribuinte, tendo sido excluídas da contagem inicial as saídas registradas através das notas fiscais de simples remessa (fls. 172 a 361) e as entradas correspondentes às devoluções (fls. 400 a 407), porém não considerou os documentos de fls. 362 a 398, conforme explicações de fl. 412.

Ao tomar conhecimento das informações prestadas pelo autuante em atendimento à diligência, o sujeito passivo novamente se manifestou às fls. 517 a 519, aduzindo que o autuante, quando da informação fiscal, reconhecendo as falhas cometidas no levantamento, procedeu às devidas correções, considerando como débito final apurado o valor de R\$ 2.495,74. Disse que as incorreções haviam decorrido de erro na metodologia de apuração, já que em um mesmo período tinha sido exigido imposto por omissão de entradas e de saídas, condição rejeitada por este CONSEF, por considerar que uma está embutida na outra, caso em que deve ser exigido o débito referente à omissão de maior expressão monetária.

Argüiu que em decorrência disso, houvera demonstrado em sua defesa um débito menor que o apurado pela autuação, porém tendo considerado que o novo valor a pagar declarado pelo autuante fora de R\$ 2.495,74, e tendo em vista a anistia da lei vigente à época, que beneficiava com a redução da multa, achou por bem proceder ao pagamento do ICMS, o que, segundo seu

entendimento, torna o lançamento extinto, devido ao cumprimento da obrigação tributária principal.

Requeru que o Auto de Infração seja julgado, no seu mérito, procedente em parte, no valor devido de R\$ 1.128,17, de acordo com o demonstrativo elaborado e juntado à sua defesa. Sendo vencida essa preliminar, que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, com homologação do valor pago.

Tendo o processo retornado ao autuante (fls. 530 a 532), para que se pronunciasse em face dos argumentos aduzidos pelo autuado, alegou não haver nada a ser acrescentado, mesmo porque já ocorrera concordância do sujeito passivo quanto aos valores apresentados na informação fiscal. De qualquer modo, historiou o ocorrido com o processo:

1 – Que a autuação exigia o pagamento do ICMS devido a omissões de entradas de mercadorias, apuradas através de levantamento quantitativo de estoques, descritas em duas infrações:

a) Infração 01 (04.06.04) - Omissão de entradas, estando as mercadorias em estoque, no valor de R\$ 45.802,94, como ICMS a recolher no valor de R\$ 7.786,50;

b) Infração 02 (04.06.06) - Omissão de entradas, mercadorias vendidas, apuradas no valor de R\$ 14.235,76, com ICMS a recolher no valor de R\$ 2.420,08;

2 – Na impugnação, o autuado pleiteou a nulidade ou improcedência da autuação e apontou erros no levantamento fiscal;

3 – Durante a informação fiscal, foi reconhecida a necessidade de algumas correções, sendo apresentados novos demonstrativos, com alteração dos valores inicialmente reclamados na autuação. O resultado após a revisão indicou que no período examinado haviam ocorrido omissões de entradas e de saídas de mercadorias tributadas e que o ICMS devido pelas omissões de entradas era superior àquele incidente sobre as omissões de saídas, conforme explicado nos Demonstrativos Resumo de Omissões (fls. 498/499), Omissões de Entradas (fls. 508/509) e Omissões de Saídas (fl. 510). Considerando que as duas situações resultam na mesma presunção legal, concluiu-se que o estado somente pode reclamar a parcela do ICMS de maior expressão monetária, expressando-se o entendimento de que o imposto lançado como infração 01 (04.06.04) deveria ser reduzido para R\$ 2.495,74 e cancelada a cobrança feita através da infração 02 (04.06.06) do Auto de Infração em referência;

4 – Depois da revisão, o autuado manifestou concordância com o resultado, fazendo, inclusive, o pagamento do montante correspondente, com as reduções previstas na Lei 9.650/05;

5 – Em atendimento à diligência requerida pelo CONSEF, foram apresentados os demonstrativos de fls. 498 a 511, bem como a informação de fls. 496 a 497, esclarecendo terem sido considerados pelo autuado, sendo procedidas as correções efetivamente cabíveis.

Acrescentou não dispor de nenhuma informação adicional a conceder, exceto reafirmar que o valor da infração 01 deve ser fixado no montante de R\$ 2.495,74 e que a infração 02 deve ser cancelada, com base no resultado encontrado na revisão fiscal, aceita pelo autuado.

VOTO

O presente Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, por espécies de mercadorias, em exercício aberto, referente ao período de 01/01/2005 a 09/06/05, sendo constatada falta de recolhimento do imposto, tanto pela existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, como pela presunção de omissão de saídas anteriores, em decorrência da verificação de omissão tanto de entradas como de saídas, sendo exigido o imposto devido sobre a diferença de maior expressão, no caso a das entradas.

Inicialmente afasto o pedido de nulidade ou improcedência suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado atendendo as orientações legais, estando respaldado nos demonstrativos, nos documentos fiscais e no Livro Registro de Inventário, todos acostados ao PAF. Ademais, tendo sido constatado que, por um lapso, o autuante não anexara alguns papéis de trabalho, inclusive a página de um dos demonstrativos elaborados quando da informação fiscal, esta 1ª JJF converteu o processo em diligência, para que fosse sanada a falha processual, tendo sido concedido prazo para manifestação ao sujeito passivo. Além do mais, ressalto que o Auto de Infração não transgredir as regras dos arts. 18, II e IV, “a” e 39, III, do RPAF/99, estando provido de elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações e o infrator, a exemplo dos demonstrativos e demais documentos, todos disponibilizados ao sujeito passivo. Saliento, inclusive, que o autuado demonstrou ter pleno conhecimento das acusações, tanto que efetuou defesa em relação aos itens da autuação.

No mérito, analisando as peças que compõem o presente PAF, verifico em relação à infração 01, que se refere à comprovação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da correspondente documentação fiscal, o autuante, de forma acertada, acatou, em sua quase totalidade, a documentação acostada pela defesa, elaborando novos demonstrativos, reduzindo o respectivo débito de R\$ 7.786,50 para o valor de R\$ 2.495,74. Deste modo, esta infração resta procedente em parte nesse valor.

No que se refere à infração 02, quando foram registradas omissões tanto de entradas como de saídas, o autuante seguiu a determinação regulamentar, que estabelece que deve prevalecer a situação correspondente à diferença de maior expressão monetária, no caso a omissão de entradas. Naquela situação se exigiu o ICMS correspondente às saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, com base no preceito legal da presunção da ocorrência de operações anteriores sem pagamento do imposto, conforme art. 2º, § 3º, do RICMS/97.

Ocorre que o autuante entendeu descaber a exigência desta infração sem, no entanto, apresentar os levantamentos com as devidas alterações, ao observar os documentos juntados pela defesa. Assim, esta 1ª JJF diligenciou o processo, para que o autuante anexasse os referidos demonstrativos, quando se vê que, de forma diversa daquela constatada no momento inicial, as omissões de saída passaram a prevalecer em relação às omissões de entrada. Neste caso, seguindo a previsão constante nos artigos 14 da Port. 445/98 e 60, inciso II, alínea “a”, do RICMS/97, deve ser exigido o ICMS correspondente às saídas detectadas.

Comparando os demonstrativos inicialmente anexados pelo autuante, com aqueles apresentados no atendimento à diligência, se vê que enquanto no primeiro houve omissão de entradas (R\$ 14.235,82) em valor superior ao das saídas (R\$ 4.157,80), no segundo a situação se inverteu, passando a omissão de entradas a representar o valor de R\$ 2.856,05, enquanto a omissão de saídas passou para o valor de R\$ 20.602,07, do qual deduzindo-se a redução da base de cálculo no percentual de 58,825%, prevista no art. 87, inciso V, do RICMS/97, para produtos de informática, encontra-se a base de cálculo de R\$ 9.232,03, que corresponde às omissões de saída e que representa um débito de ICMS remanescente no valor de R\$ 1.569,44. Para um melhor entendimento, reproduzo abaixo os valores correspondentes.

Total das omissões de entrada = R\$ 17.536,85

(-) Estoque sem notas fiscais = R\$ 14.680,80 => ICMS de R\$ 2.495,74 (correspondente à infração 01).

Diferença = Presunção de Omissão de Entradas = R\$ 2.856,05

Omissão de Saídas = R\$ 20.602,07 – R\$ 11.370,64 (redução da base de cálculo) = R\$ 9.232,03 => ICMS de R\$ 1.569,44 (correspondente à infração 02).

Assim, a diferença de maior expressão monetária entre a omissão de saídas e a omissão de entradas, passa a ser a de omissão de saídas e como na ação fiscal está sendo cobrado imposto em razão da diferença de maior valor monetário, independe de ser por entrada ou por saída. Desta forma, deve ser exigido o imposto no valor de R\$ 1.569,44 em relação à infração 02.

Verifico que o autuado, utilizando-se dos benefícios da Lei 9.650/05, efetuou o pagamento do valor apontado pelo autuante como devido, na revisão fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, para exigir ICMS no valor total de R\$4.065,18, devendo ser homologados os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **207104.0200/05-1**, lavrado contra **ATLAS PAPELARIA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.065,18**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº. 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos com os benefícios da Lei 9.650/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR