

PROCESSO - A. I. Nº 207104.0200/05-1  
RECORRENTE - ATLAS PAPELARIA LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0232-01/06  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 22/02/2007

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0017-12/07**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVA DE ESTOQUE. 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. Modificada a Decisão recorrida. Dos exames levados a efeito em fase recursal, conclui-se pela insubsistência da infração. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 99/122 interposto contra Decisão que condenou a apelante ao pagamento do ICMS no valor de R\$ 4.065,18, acrescido dos acessórios previstos na legislação.

A acusação, inicialmente fixada em R\$ 10.206,58 e acessórios, versa sobre:

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%.

Em sede de defesa, argüi nulidade do procedimento, vez que as acusações nele veiculadas carecem de respaldo fático-probatório, máxime quando o levantamento de estoque realizado resta eivado de incorreções.

Tais inconsistências pertinem às quantidades existentes no livro Registro de Inventário relativo ao exercício de 2005 e às quantidades de mercadorias contidas nas notas fiscais de entrada e de saída. Assim sendo, a fiscalização teria cometido erros na apuração de entradas e saídas das mercadorias, dentre os quais a duplicidade de contagem das saídas com notas fiscais em

consignação e de simples faturamento, bem a exclusão das saídas realizadas através de cupom fiscal e em devolução e transferências.

Assevera a impossibilidade de tipificação das infrações, cuja nulidade se impõe, mormente em face da ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, escorando-se nos art. 114, do CTN e art. 18, inciso IV, do RPAF/99.

Avançando no mérito, aduz que o procedimento, como realizado, vitupera os princípios tributários, eis que inobservadas as exigências previstas no arts. 139, 142 e 149 do CTN, os artigos 4º e 17 da Lei nº 7.014/96 e o artigo 18 do RPAF/99.

Ilidindo frontalmente as acusações, protestou pela produção de provas, pugnando pela nulidade, ou, sucessivamente, pela improcedência.

Na réplica fiscal às fls. 411/413 dos autos, contradita as alegações empresariais, afirmado que o procedimento obedeceu rigorosamente os parâmetros legislativos, contemplando irrestritamente os princípios que regem a ação fiscal.

Assenta que a apuração dos estoques se deu em consonância com os arquivos fornecidos pelo contribuinte, portanto, isento das imprecisões aduzidas, tendo, contudo, aquiescido à exclusão das notas fiscais de “simples faturamento”, fls. 172/361 e a inclusão das notas fiscais de devoluções, às fls. 400/407, pois não contempladas no levantamento de entradas, fls. 14/17.

Manteve os termos da autuação relativamente às notas fiscais de fls. 362/398, ao fundamento de 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 nº 178.008 (fl. 08).

Neste diapasão, entendeu o exator que a infração 02 restou insubstancial, promovendo, ainda, a redução da infração 01 para o patamar de R\$ 2.495,74, demonstrados em planilhas.

Aproveitando-se do favor da Lei nº 9.650/05, o Autuado manifesta-se para informar acerca do pagamento de R\$ 2.495,74, tendo anexado às fls. 477/478 o DAE respectivo. Pugna, adiante, pela manutenção dos valores ora estimados pelo exator, quando do julgamento da autuação.

A JJF resolveu converter em diligência o PAF à **INFRAZ BONOCÔ**, “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)”.

Determinou que o exator “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 atendimento às determinações do ‘a quo’, o exator discriminou os documentos que não acompanharam 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).

Ao depois, apresentou as razões da deflexão que importaram na redução do valor da autuação, tendo ratificado a revisão por entender devida apenas a cobrança de maior valor (infração 01-omissão de entradas).

Intimado, o autuado pronuncia-se para alinhar-se às conclusões esposadas pelo exator, reiterando que o vertente crédito tributário limita-se à omissão de maior expressão monetária.

Aventou a extinção do PAF por conta da quitação, ou a procedência parcial, limitada a condenação a R\$ 1.128,17, como demonstrado na impugnação, homologando-se ainda os valores recolhidos.

Em nova promoção, o exator limita-se a descrever as etapas que compôs o PAF, preservando seu posicionamento.

Certificando a regularidade da autuação, rejeita o ‘a quo’ a argüição de nulidade, especialmente pela rigorosa observância das prescrições dos arts. 18, II e IV, “a” e 39, III, do RPAF/99 por parte da fiscalização, tanto que viabilizou a oposição de impugnação do mérito das acusações.

Salienta ainda que o PAF prestigiou o Princípio da Verdade Material, na medida em que determinou diligência para suprir a ausência de alguns papéis de trabalho, inclusive a página de um dos demonstrativos elaborados quando da informação fiscal.

Avaliza a JJF a intelecção do exator relativamente à infração 01, mantendo, assim, a condenação no valor de R\$ 2.495,74.

Concernentemente à infração 02, a JJF enfatiza o acerto do exator ao exigir parte do ICMS de maior expressão monetária. Contudo, demonstra que a maior expressão monetária decorre da omissão de saída, e não omissão de entrada, como considerou o autuante.

Esclarece o ‘a quo’ que as conclusões do exator carecem dos levantamentos realizados com esteio nos documentos adunados à defesa, os quais promoveram a retificação da autuação. Suprida tal deficiência pela diligência requerida, constatou a JJF que as omissões de saída superam, em expressão monetária, as omissões de entrada, o que ensejou a subsunção aos art. 14 da Port. nº 445/98 e 60, inciso II, alínea “a”, do RICMS/97, para se exigir o tributo correspondente às saídas identificadas.

Fundamentando sua convicção, a JJF cotejou 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\$ 20.602,67 – R\$ 11.370,64 (redução da base de cálculo) = R\$ 9.232,03 => ICMS de R\$ 1.569,44 (correspondente à infração 02)."*

Fixou, desta forma, a condenação decursiva da infração 02 em R\$ 1.569,44, equivalente aos valores detectados por força da omissão de saída, uma vez que de maior expressão monetária que a omissão de entrada.

Homologando o recolhimento de R\$ 2.495,74, foi débito definido em R\$ 4.065,18.

Irresignado com o teor da Decisão primária de fls. 552/556, agita o autuado o Recurso Voluntário, pugnando pela exclusão da condenação do valor atribuído à apuração da omissão de saída.

Argumenta que o tipo infracional atine à omissão de saída, descabendo cogitar de mercadorias em estoque descoberta dos docs. fiscais, especialmente para fins de alteração do lançamento.

Reafirma a extinção do PAF em virtude do pagamento integral do crédito tributário.

Pede a reforma do acórdão ora invectivado.

A d. Procuradoria, dignamente representada pela Dra. Maia do Carmo Costa, opina às fls. 567/569 pelo Desprovimento do Recurso Voluntário, com supedâneo no art. 143, do RPAF.

Após certificar a regularidade formal do PAF, a Procuradoria objeta que a Decisão primária encontra-se solidamente respaldada por demonstrativos e cópias de notas fiscais, portanto, autorizada a impor a exigência do ICMS tomando como referência os valores atribuídos à omissão de saída.

Em outra vertente, salienta a fragilidade da insurgência recursal, cuja tese se resume a ilidir o cometimento da infração sem apresentar qualquer prova que contraste a prova dos autos.

## VOTO

A infração 1 versa sobre a ausência de recolhimento do ICMS em decorrência da identificação de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, tendo o exator reduzido o montante da acusação para R\$ 2.495,74, após a correta avaliação da documentação que instrui a defesa.

Concernentemente à infração 2, que apura diferenças de ICMS de entrada ou saída de mercadoria, resguardada a presunção que milita em favor do fisco, o exator reviu a acusação, originalmente fixada em R\$ 2.420,08, acrescido de acessórios, para torná-la insubstancial ante as provas colacionadas à defesa.

A JJF, entendendo insatisfatória a fundamentação apresentada pelo autuante, converteu o procedimento em diligência direcionada ao próprio autuante, para que o mesmo apresentasse, inclusive, demonstrativos dos levantamentos com as alterações então propostas.

Os demonstrativos apresentados pelo exator, inicial e o resultante da diligência, traduziram manifesta discrepância entre si, inspirando a JJF fixar o valor remanescente da autuação em R\$ 1.569,44, que corresponde às omissões de saída não detectadas pelo agente fiscal autuante.

Restou evidenciado que o autuante não atendeu satisfatória e conclusivamente o objetivo da diligência requerida pela JJF, eximindo-se de fundamentar sua inteleção que resultou na insubstancialidade total da infração 2.

Entendo, destarte, que a decisão '*a quo*' incidiu em inovação à lide, na medida em que alterou o fulcro da autuação, o que é defeso pelas normas que regem o PAF.

Ante o exposto voto pela nulidade da autuação, devendo ser instaurada nova ação fiscal, com vistas à apuração de eventual crédito tributário decorrente de omissão de saída, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207104.0200/05-1, lavrado contra **ATLAS PAPELARIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.495,74**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº. 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

BENTO LUIZ FREIRE VILLA NOVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS