

PROCESSO - A. I. Nº 102.148.0004/06-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DUTRA BASTOS ALIMENTOS LTDA. (MERCADINHO BOM VIZINHO)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JF nº 0358-03/07
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 28/02/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0055-11/08

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. a) DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS LIVROS REGISTRO DE APURAÇÃO E REGISTRO DE SÁIDA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração reconhecida pelo autuado. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O RECOLHIDO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração procedente. Modificada a Decisão recorrida **2. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Montante do débito reduzido pela aplicação da proporcionalidade. Infração parcialmente subsistente. 3. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Valores lançados como suprimento de caixa de origem não comprovada, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Autuado comprovou a improcedência da presunção. Infração insubsistente. 4. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Exigência fiscal indevidamente tipificada. Inexistência de segurança para se determinar a infração. Infração anulada. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações parcialmente procedentes. Preliminar de nulidade rejeitada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto contra a decisão proferida pela 3ª JF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2006, através do qual promoveu-se o lançamento de imposto e multa em razão do cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1-Recolheu a menos o ICMS em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de saídas de Mercadorias e o escriturado no livro de Apuração do ICMS. Total do débito: R\$540,51

INFRAÇÃO 2- Recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de apuração do ICMS. Total do débito: R\$6.952,41

INFRAÇÃO 3-Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Total do débito: R\$20.293,57

INFRAÇÃO 4- Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. Total do débito: R\$94.270,79

INFRAÇÃO 5- Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios. Total do débito: R\$454,30

INFRAÇÃO 6- Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Total do débito: R\$8.590,04

INFRAÇÃO 7- Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Total do débito: R\$14,14

Inicialmente, a JJF rejeitou as preliminares de nulidade suscitadas pelo contribuinte, ao argumento de que não foram violados os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF, verificando terem sido claramente identificados os elementos necessários para determinar, com segurança, a infração, o infrator e o montante do débito tributário. Aduz terem sido observados os princípios da legalidade objetiva, da verdade material, da inquisitorialidade e da tipicidade cerrada.

Afirma que eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais não acarretam a nulidade da autuação, desde que seja possível identificar a natureza da infração, o infrator e o montante do débito, devendo ser concedido ao contribuinte prazo para manifestação em caso de correção de vícios inicialmente existentes.

Assevera que o contribuinte exerceu de forma plena o seu direito de defesa, atacando o mérito de todas as infrações, além de lhe terem sido entregues todos os documentos e demonstrativos que deram suporte à autuação. Constata que o Auto de Infração foi lavrado em observância às disposições do art. 39, seus incisos e parágrafos, do RPAF.

Quanto à falta de entrega dos relatórios TEF diário e por operações, impressos, entendeu que se trata de um pedido desnecessário, uma vez que o meio magnético entregue ao contribuinte supre perfeitamente o fiel entendimento da infração imputada. Afirma, ademais, que o volume de documentos em papel requeridos contraria os princípios da celeridade processual e do informalismo, que regem as lides administrativas, e a substituição do modelo tradicional pelos meios eletrônicos é um elemento de modernidade e evolução dos processos, seja na esfera administrativa, seja na esfera do judiciário, desde que o acusado possa analisá-lo e exercer a sua defesa, como ocorreu no caso dos autos.

Com relação ao pedido de diligência, o mesmo foi acatado pela JJF, anteriormente ao julgamento, como se vê das fls. 1.171/1.172.

No mérito, a lide administrativa foi assim decidida:

INFRAÇÃO 1: julgada procedente, tendo em vista o seu exposto reconhecimento por parte do contribuinte.

INFRAÇÃO 2: A JJF julgou procedente a autuação, representando à autoridade competente para renovar a ação fiscal, com o objetivo de exigir a diferença apurada em favor do Fisco, como se vê do trecho da decisão a seguir transcrito:

“Com relação à infração 02, a questão cinge-se ao fato de que o autuado deduziu dos valores a recolher a título de crédito de imposto o montante recolhido por antecipação parcial que segundo o autuante no mês de maio é de R\$ 2.918,71, enquanto o contribuinte escriturou o valor de R\$6.414,30 (fl. 30), resultando em diferença no valor de R\$3.495,59, segundo cálculos

do autuante (fl. 1.095). Verifico às folhas 1.103/1.104, que o autuado recolheu a título de antecipação do imposto por antecipação parcial no mês de abril/04 o valor de R\$3.495,59, tendo utilizado como crédito fiscal os valores recolhidos do mês de referência março/03 no valor de R\$2.918,71, somado com o mês de abril/2004 o que totaliza R\$6.414,30. Todavia a alteração de sua condição para contribuinte normal ocorreu a partir de maio de 2004, e, por conseguinte, apenas o tributo recolhido por antecipação parcial referente ao mês de abril/2004, deve ser deduzido como crédito fiscal, resultando em recolhimento a menor no valor de R\$2.918,71 no mês de maio de 2004. Verifico que o autuante exigiu o imposto no valor de R\$1.384,11, por isso, represento à autoridade administrativa para renovar o procedimento fiscal, com o objetivo de exigir a diferença de ICMS no valor de R\$1.534,60. Quanto ao mês de junho de 2004 (fl. 31), segundo o autuante na sua informação fiscal não existe valor a recolher. Verifico à folha 1.103, que o autuado recolheu o ICMS a título de antecipação parcial referência maio 2004, o valor de R\$5.189,63, lançou a débito no seu livro RAICMS R\$11.871,91 (fl. 31), quando o correto seria R\$12.310,24, resultando em diferença no valor de R\$438,33, que deve ser exigida neste Auto de Infração. Nesse raciocínio, constato que no mês de julho de 2004 (fl. 32), o autuado recolheu o ICMS a título de antecipação parcial referência junho de 2004 o valor de R\$438,33 (fl. 1.103), que deve ser deduzido do ICMS a recolher no mês de julho de 2004. Observo que o defendente lançou no seu livro RAICMS à folha 32 o saldo devedor de R\$9.258,53, quando o correto seria R\$13.475,06, resultando em diferença em favor do fisco no montante de R\$4.216,53. Como foi exigido neste Auto de Infração apenas R\$2.622,80, represento à autoridade administrativa para renovar o procedimento fiscal, com o objetivo de exigir a diferença de ICMS no valor de R\$1.593,73. Mantida a exigência fiscal.”.

INFRAÇÃO 3: Esta infração foi julgada procedente em parte, tendo em vista a aplicação do critério da proporcionalidade, consoante parecer ASTEC nº 099/2007 (fls. 1.173/1.175). Assim, o montante do imposto inicialmente lançado foi reduzido para R\$7.534,15.

INFRAÇÃO 4: A JJF julgou improcedente a exigência sob exame, ao argumento de que a ASTEC/CONSEF, por conduto do Parecer nº 099/2007, constatou que o autuado comprovou que os valores considerados como suprimentos de caixa de origem não comprovada foram lançados a débito na conta “Bancos” e a crédito na conta “Caixa”, sendo simultaneamente lançados a crédito na conta “Caixa” e a débito nas contas de despesas e fornecedores.

Aduziu, ainda, a JJF, que “tanto a conta “Caixa”, quanto a conta “Bancos conta movimento”, devem apresentar saldos devedores por se tratarem de disponibilidades de bens e direitos da empresa, e, por isso, são consideradas no Ativo Circulante do contribuinte. No caso em apreço o diligente constatou que os pagamentos do impugnante eram lançados a crédito da conta “Bancos” e a débito da conta “Caixa” e em seguida feito o lançamento concomitante de crédito da conta “Caixa” e débito da conta “Despesas” e “Fornecedores”. Ante o exposto acolho o teor do Parecer ASTEC 099/2007, não ficando caracterizado nesta infração a acusação de suprimento à caixa de origem não comprovado, que por se tratar de uma presunção legal, permite ao sujeito passivo comprovar a improcedência de tal presunção, o que ocorreu no presente processo ”.

INFRAÇÃO 5: O lançamento constante desta infração foi julgado nulo, pois a descrição correta seria utilização indevida de crédito fiscal, e não “falta de recolhimento do ICMS em razão de divergências entre os documentos fiscais e os livros fiscais próprios”. A decisão impugnada está lastreada na seguinte fundamentação: *“Quanto à infração 05, verifico que a nota fiscal nº 005.734 (fl. 168), o valor do ICMS destacado foi de R\$216,91, enquanto o lançamento na escrita fiscal atingiu a R\$ 616,21 (fl. 169, deste PAF), e que, portanto, houve utilização de crédito fiscal a mais de R\$399,30, valor autuado e reconhecido pelo autuado. Quanto à Nota Fiscal de nº 221.537, (fl. 166), cujo destaque do ICMS atingiu a R\$4,78, o contribuinte creditou-se de R\$9,76 (fl. 167), portanto, em valor a maior de R\$ 5,00, reconhecido pelo autuado. No que tange à nota fiscal de nº 354.246 (fl. 170), diz que o valor destacado de ICMS, atingiu a R\$146,23, o contribuinte creditou-se de R\$196,23 (fl. 171), portanto, em valor a maior de R\$50,00. Entretanto, constato que a tipificação da infração está incorreta, sendo exigido imposto por “divergência entre os*

documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”, quando a tipificação legal da infração deve ser “utilização indevida de crédito fiscal”, cuja multa prevista está regradada no artigo 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, ferindo preceito legal, insculpido no artigo 18, IV, “a”, do RPAF, que determina a nulidade do Auto de Infração que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Por conseguinte julgo nula a infração imputada e represento à autoridade administrativa para renovar o procedimento fiscal a salvo de falhas e incorreções.”.

INFRAÇÃO 6: Foi julgada procedente em parte. A JJF constatou que o autuante reconheceu como indevida parte do lançamento (fls. 1.071/1.074), sendo que o contribuinte ainda apresentou inconformismo com relação a diversas notas fiscais, que foram analisadas pelo órgão julgador da seguinte forma:

“Mês de junho de 2004: Nota Fiscal de nº 429.263, não comprovada a alegação defensiva de que foi registrada sob o nº 429.205. (fls. 187 e 437). Em que pese os valores idênticos de ambas as notas fiscais, não se prestam para provar que se tratam das mesmas operações de aquisição pelo autuado.

Mês de agosto de 2004: Nota Fiscal de nº 17.050 não comprovada a alegação defensiva de que foi registrada sob o nº 17.058 (fls. 198 e 507). Em que pese os valores idênticos de ambas as notas fiscais, não se prestam para provar que se tratam das mesmas operações de aquisição pelo autuado.

Nota Fiscal de nº 198.254 (fl.193), trata-se de aquisição de macarrão, mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, por isso, o percentual da multa a ser exigido é de 1%, nos termos do artigo 42, XI da Lei nº 7.014/96, devendo ser reduzido o débito para R\$15,17.

Mês de outubro de 2004: Nota Fiscal de nº 108.356, não comprovada a alegação defensiva de que foi lançada no livro REM nº 02, folha 39 (fls. 203, 575). Em que pese os valores idênticos de ambas as notas fiscais, não se prestam para provar que se tratam das mesmas operações de aquisição pelo autuado.

Mês de novembro de 2004: Nota Fiscal de nº 550.164, não comprovada a alegação defensiva de que foi lançada no livro REM nº 03, folha 02 (fls. 203, 601).

Nota Fiscal de nº 10.913 (fls. 213, 603), não comprovada a alegação defensiva de que foi lançada no livro REM nº 03, folha 03 (fls. 203, 575). Em que pese os valores idênticos de ambas as notas fiscais, não se prestam para provar que se tratam das mesmas operações de aquisição pelo autuado.

Nota Fiscal de nº 23.857, não comprovada a alegação defensiva de que foi registrada sob o nº 23.827 (fls. 214 e 629). Em que pese os valores idênticos de ambas as notas fiscais, não se prestam para provar que se tratam das mesmas operações de aquisição pelo autuado.

Mês de dezembro de 2004: Notas Fiscais de nºs 358.160 e 40.584 (fls. 217, 219), trata-se de aquisições de cervejas e coxas e sobre coxas de frango, mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, por isso, o percentual da multa a ser exigido é de 1%, nos termos do artigo 42, XI da Lei nº 7.014/96, devendo ser reduzido o débito para R\$5,87 e R\$37,80 respectivamente.

Nota Fiscal de nº 87.278, não comprovada a alegação defensiva de que foi registrada sob o nº 87.276 (fls. 214 e 665). Em que pese os valores idênticos de ambas as notas fiscais, não se prestam para provar que se tratam das mesmas operações de aquisição pelo autuado.

Por conseguinte considero parcialmente subsistente o débito imputado para esta infração, no valor de R\$3.017,78...”.

INFRAÇÃO 7: A multa exigida foi reduzida para R\$9,90, tendo em vista a concordância do autuante quanto às alegações defensivas e as provas constantes dos autos (fls. 223, 224 e 573).

Nestes termos, o Auto de Infração foi julgado procedente em parte, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO N°	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	540,51	-
02	PROCEDENTE EM PARTE	2.622,80	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	7.534,15	-
04	IMPROCEDENTE	-	-
05	NULA	-	-
06	PROCEDENTE EM PARTE	-	3.017,78
07	PROCEDENTE EM PARTE	-	9,90
TOTAL		10.697,46	3.027,68

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 2ª JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

VOTO

A JJF, analisando adequada e detidamente a infração 2, constatou a efetiva existência de equívoco de escrituração por parte do contribuinte, com relação ao lançamento, a título de crédito, dos valores relativos à antecipação parcial nos meses de maio, junho e julho de 2004.

Quanto ao mês de maio, a decisão impugnada concluiu que o imposto devido pelo contribuinte era no importe de R\$2.918,71, sendo que o autuante promoveu o lançamento de apenas R\$1.384,11. Por isto, a JJF representou à autoridade fiscal para que o referido saldo fosse objeto de nova autuação.

No mês de junho, a JJF constatou que o débito do contribuinte importa em R\$438,33, e não R\$2.945,50, consoante lançado pelo autuante.

No que concerne ao mês de julho, a decisão alvejada consignou que o fiscal lançou R\$1.593,73 a menos do efetivamente devido pelo contribuinte, representando, também, pela renovação da ação fiscal.

Nestes termos, a JJF concluiu pela manutenção integral da infração 2, consignando, entretanto, ao final do voto, que tal lançamento foi julgado procedente em parte, reduzindo-se o valor lançado de R\$6.952,41 para R\$2.622,80.

Resta, assim, evidente, o equívoco em que incorreu a JJF, pois, da análise do resultado do julgamento, em cotejo com o lançamento inicial, constato que a infração sob exame é integralmente procedente, devendo ser restabelecido o valor originalmente lançado, representando-se à autoridade competente para que promova o lançamento do valor excedente, qual seja R\$621,16, nos termos do quadro a seguir:

Data da Ocorrência	Imposto lançado no Auto	Imposto devido	Diferença a favor do Fisco
31/05/2004	R\$1.384,11	R\$2.918,71	R\$1.534,60
31/06/2004	R\$2.945,50	R\$438,33	(R\$2.507,17)
31/07/2004	R\$2.622,80	R\$4.216,53	R\$1.593,73
TOTAIS	R\$6.952,41	R\$7.573,57	R\$621,16

Com relação à infração 3, a aplicação da regra da proporcionalidade atende perfeitamente à legislação tributária vigente, em especial aos ditames da Instrução Normativa nº 56/2007, cujo item 1 dispõe:

“1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão”.

Ademais, o valor indicado pela JJF foi encontrado pelo órgão de Assessoria Técnica deste CONSEF, estando embasado nos dados colhidos junto ao estabelecimento autuado, em diligência determinada no primeiro grau administrativo (Parecer nº 099/2007, de fls. 1.173/1.175).

O mesmo ocorre com a infração 4, que foi corretamente julgada improcedente a partir das conclusões a que chegou a ASTEC/CONSEF, que, em diligência determinada pela JJF, constatou que:

“... os valores considerados como suprimento de caixa foram lançados a débito da conta ‘Bancos’ e a crédito da conta ‘Caixa’, que simultaneamente foram lançados a crédito da conta ‘Caixa’ e a débito das contas de despesas ou fornecedores.

Diante do exposto, ficou evidenciado que os valores considerados como suprimento de caixa não originaram entrada de recursos, pois os lançamentos na conta ‘Caixa’ foram meramente transitórios” (fl. 1.175).

Logo, não merece reproche a decisão impugnada com relação às infrações 3 e 4.

Quanto à infração 5, após a lavratura do presente auto de infração, verificou-se que o lançamento foi tipificado de maneira equivocada, sendo que o próprio fiscal autuante concordou com o contribuinte de que se trata de imposto decorrente da utilização indevida de crédito fiscal (fls. 1.131), e não de recolhimento a menor de ICMS em razão de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios. Desta forma, a nulidade da infração 05 é, de fato, medida que se impõe.

Relativamente à infração 6, devem ser canceladas as conclusões a que chegou a JJF, após o reconhecimento parcial da procedência das razões de defesa por parte do autuante, adotando-se, integralmente, as razões expostas na decisão objurgada, como se aqui estivessem literalmente transcritas.

Por derradeiro, quanto à infração 7, tendo em vista a comprovação de que a Nota Fiscal nº 37749 foi registrada no livro REM, nº 2, fl. 38, consoante demonstram os documentos de fls. 223, 224 e 573, o que foi confirmado pelo próprio autuante, revela-se correta a redução da multa para R\$9,90.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, exigindo-se do autuado o imposto e a multa a seguir especificados:

Infração	Conclusão	Imposto (R\$)	Multa (R\$)
01	PROCEDENTE	540,51	-
02	PROCEDENTE	6.952,41	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	7.534,15	-
04	IMPROCEDENTE	-	-
05	NULA	-	-
06	PROCEDENTE EM PARTE	-	3.017,78
07	PROCEDENTE EM PARTE	-	9,90
TOTAL		15.027,07	3.027,68

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 102.148.0004/06-2, lavrado contra **DUTRA BASTOS ALIMENTOS LTDA. (MERCADINHO BOM VIZINHO)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$15.027,07**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.492,92 e 70% sobre R\$7.534,15, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “a” e “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$3.027,68**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da mencionada Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS