

**PROCESSO** - A. I. Nº 206855.0007/06-7  
**RECORRENTE** - MEKO COMÉRCIO REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0224-04/07  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 08/04/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0083-11/08

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração parcialmente elidida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração comprovada nos exercícios de 2002 e de 2003. b) A tributação recaiu sobre o valor de maior expressão monetária, no caso a de saídas, nos exercícios de 2004 e de 2005. Infração comprovada. Negado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2006, através do qual promoveu-se o lançamento de imposto e multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. (Multa de R\$11.411,76; percentual da multa aplicada: 10%).
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 o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. (Valor histórico: R\$40.670,13; percentual da multa aplicada: 70%).
3. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas, levando-se em

conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. (Valor histórico: R\$140.680,35; percentual da multa aplicada: 70%).

A JJF, inicialmente, indeferiu o pedido de diligência formulado pelo contribuinte, ao argumento de que os elementos constantes do PAF são suficientes para a formação do convencimento do órgão julgador, consoante o art. 147, II, “b”, do RPAF/99.

Rejeitou, ainda, a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, aduzindo que o presente processo administrativo fiscal retornou à inspetoria de origem, possibilitando que o autuado fosse intimado e cientificado da reabertura do prazo de defesa, de 30 dias, por ter recebido fotocópias das notas fiscais de fls. 823 a 835, em data anterior, precisamente em 14/03/2007, mas por equívoco da inspetoria, na ocasião, somente lhe foi concedido o prazo de 10 dias para oferecimento de contestação, o que saneou a irregularidade do PAF.

No mérito, com relação à infração 01, a JJF acatou a retificação feita pelo fiscal autuante, para excluir da multa aplicada os valores de diversas notas fiscais mencionadas pelo contribuinte em sua defesa (n<sup>os</sup> 1740, de 26/03/2001; 6678, de 24/10/01; 461.573, de 21/06/2001; 106.562, de 31/08/2001; 107.417, de 18/09/2001; 108.712, de 06/10/2001; 108.718, de 06/10/2001; 491.904, de 07/10/2001; 108.928, de 11/10/2001; 109.150, de 16/10/2001; 115.626, de 21/01/2002; 116.467, de 31/01/2002; 25.806, de 17/04/2002; 1284, de 21/08/2002; 14.929, de 03/09/2002; 11.979, de 06/01/2004; 572.497, de 21/07/2003; 37.079, de 03/10/2003; 640.810, de 02/03/2004; 20.801, de 09/05/2005 e 196.111, de 18/01/2005), reduzindo, assim, a exação para R\$3.357,05, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DATA OCORR	DATA VENC	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	MULTA	VALOR HISTÓRICO
31/01/2001	09/02/2001	9.554,00	0	10	955,40
28/02/2001	09/03/2001	4.235,20	0	10	423,52
31/03/2001	09/04/2001	385,50	0	10	38,55
30/06/2001	09/07/2001	1.402,10	0	10	140,21
30/09/2001	09/10/2001	1.880,60	0	10	188,06
31/10/2001	09/11/2001	11.823,10	0	10	1.182,31
31/01/2002	09/02/2002	1.154,40	0	10	115,44
28/02/2002	09/03/2002	559,20	0	10	55,92
31/10/2002	09/11/2002	1.176,00	0	10	117,60
30/11/2002	09/12/2002	1.400,40	0	10	140,04
TOTAL					3.357,05

Com relação à infração 02, a JJF esclareceu que os dados foram extraídos dos registros dos Arquivos Síntegra, e cotejados com os documentos fiscais disponibilizados à fiscalização, sendo que o autuado reconheceu o cometimento da infração quanto ao exercício de 2002, no valor de R\$16.849,07. No que concerne ao exercício de 2003, o contribuinte pediu a redução do imposto lançado para R\$21.083,37, argumentando a ocorrência de erros no estoque relativo a 31/12/2003, o que, entretanto, não foi acatado pela JJF, porquanto é indevida a tentativa de correção dos dados relativos aos estoques inicial e final, devendo prevalecer os números oficiais constantes dos livros Registro de Inventário, conforme relacionados na ação fiscal.

Quanto à infração 03, também decorrente de levantamento de estoques, a JJF igualmente rejeitou a pretensão do contribuinte de corrigir os dados dos estoques inicial e final, em quantidades que diferem das registradas no livro Registro de Inventário, pois as correções dos estoques foram baseadas na posição de estoque, documento interno da empresa anexado à peça de defesa.

Esclareceu, a JJF, que o livro Registro de Inventário deve registrar a posição efetiva dos estoques da empresa, na data dos balanços, por tratar-se de contagem física. Assim, não cabe a desconstituição de sua contagem após a efetiva fiscalização da empresa, mormente quanto ao levantamento quantitativo de estoques.

Inconformado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 880/902, suscitando preliminar de nulidade do PAF por cerceamento de defesa, ao argumento de que a fiscalização deixou de considerar diversas notas fiscais, tendo, ainda, exigido o lançamento de notas relativas ao retorno de mercadorias. Afirma que, no procedimento administrativo fiscal, deve ser

apreciada toda documentação defensiva de forma adequada, para que se atinja a realidade dos fatos.

Fala sobre a possibilidade de existência de erros decorrentes do SINTEGRA e da necessidade de correção dos registros na hipótese dos autos. Afirmar que houve situações em que as notas fiscais estavam em poder de terceiro e que não foi concedido prazo para a sua apresentação. Invoca o princípio da eficiência da administração pública, aduzindo que não foram observadas normas procedimentais tendentes a tornar válido o lançamento de ofício e líquido e certo o crédito constituído.

No mérito, insurge-se o contribuinte contra a Decisão proferida nas infrações 2 e 3, aduzindo que a diferença de estoque que deu origem ao lançamento foi calculada pelo Fisco de forma unilateral e o imposto foi presumido. Afirmar que tais infrações se sustentam, basicamente, na infração 01, a qual reputa como nula e insubsistente, por se pautar em descumprimento de obrigação acessória que, na verdade, jamais ocorreu.

Esclarece que já requereu o pagamento do imposto relativo ao exercício de 2002, da infração 02, o que, no seu entendimento, é suficiente para elidir o lançamento.

Quanto ao exercício de 2003, pede a decretação de sua nulidade, por ser irreal, ou, alternativamente, seja refeito o levantamento quantitativo de estoque, pelo fiscal autuante, nas dependências da empresa, quando poderá comprovar que o Fisco está cobrando um valor a maior de R\$ 2.737,69.

Afirmar, ademais, que *“em razão do não acolhimento da preliminar supra formulada não se pode concluir pela procedência desta infração”*.

Pede a concessão de prazo para refazer o estoque, mediante a alteração de dados de entradas e saídas do SINTEGRA, pois este sistema é falho e corrompe as informações fornecidas.

No que concerne aos exercícios de 2004 e 2005, o contribuinte repete a mesma tese esboçada anteriormente, aduzindo que as diferenças que apurou são bastante inferiores àquelas constantes da autuação e por isso devem ser refeitos os levantamentos, mediante a visita do autuante à sede do estabelecimento.

Afirmar que os arts. 201, 218 e 301, do RICMS, são inaplicáveis à hipótese dos autos, e que a nulidade do levantamento de estoques realizado contamina todos os demais atos praticados no presente PAF, conforme arts. 936, do mesmo regulamento, e 18, 20 e 21, do RPAF.

Assevera que, nos termos da Portaria nº 445/98, restando evidenciada a contabilização das entradas e das saídas, não podem subsistir as infrações nºs 02 e 03.

Discorre sobre a presunção no direito tributário e da busca à verdade material, aduzindo que, mesmo se fosse o caso de se presumir o fato gerador, a base de cálculo deveria ser aferida de acordo com o art. 938, do RICMS, que trata do arbitramento.

Diz que a multa aplicada nas infrações 02 e 03 estão erradas, pois deveria ser aplicado o percentual de 10%, nos termos do art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Invoca o não confisco e pede, ao final, o provimento de sua pretensão recursal.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 908/915, pugna pela rejeição das preliminares e, no mérito, pelo Improvimento do Recurso Voluntário, aduzindo, em síntese, que o procedimento fiscal atende às normas legais aplicáveis à espécie, bem como, no que concerne ao levantamento quantitativo de estoques, deve prevalecer os números oficiais constantes do livro registro de inventário.

## VOTO

*Ab initio*, rejeita-se a preliminar de nulidade, pois foi suscitada pelo recorrente de maneira genérica, sem especificar, precisamente, onde residem os vícios arguidos. Veja-se que o recorrente, apesar de alegar que o órgão julgador deixou de apreciar diversas notas fiscais e

exigiu imposto relativo a documentos de retorno de mercadorias, não se dignou sequer a indicar, nos autos, a quais notas fiscais se refere. O mesmo ocorre com a afirmação de falta de apreciação adequada da documentação, uma vez que o recorrente não aponta onde reside a falta de fundamentação ou mesmo omissão da JJF. As alegações, portanto, não atendem à dialeticidade recursal, nem infirmam a Decisão atacada, uma vez que não houve demonstração efetiva de prejuízo capaz de ensejar a anulação do Auto de Infração.

A afirmação de que podem existir erros decorrentes do SINTEGRA, igualmente, revela-se absolutamente inverossímil, porquanto não está respaldada em um indício sequer.

Quanto à alegação de falta de prazo para apresentação de documentos, da simples análise dos autos, constata-se que o presente processo já dura mais de um ano, sem que o contribuinte tenha trazido ao feito provas tendentes a desconstituir o lançamento efetivado. Mais uma vez, não há demonstração de prejuízo que possa autorizar a anulação do auto, como impõe o parágrafo segundo, do art. 18, d o RPAF:

***“§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade”.***

Enfim, ao contrário do que aduz o recorrente, o presente lançamento observou todas as normas legais aplicáveis à espécie e sua anulação, pelos insubsistentes vícios apontados, atentaria contra a eficiência que se espera do serviço público, além de ir de encontro ao dever das autoridades fiscais de perseguir créditos legitimamente constituídos. Por todos estes motivos, rejeita-se a prefacial.

No mérito, a pretensão recursal não possui a menor viabilidade jurídica, tendo o recorrente, em verdade, repetido a inexitosa tese de defesa, sem nada acrescentar, a não ser matérias absolutamente inaplicáveis à hipótese dos autos.

Com relação à infração 1, as alegações do recorrente direcionam-se à anulação da exação, o que, entretanto, contradiz o teor da própria defesa apresentada, na qual reconhece muitos valores a título de multa como devidos. Como visto, não há qualquer vício de nulidade na autuação, até mesmo porque o recorrente não aponta, com exatidão, onde residiriam as irregularidades apenas anunciadas em sua peça de Recurso Voluntário. E, adentrando-se ao mérito, verifica-se, da mesma forma, que a Decisão recorrida não merece censura, à medida que excluiu do lançamento todas as notas fiscais cujo registro restou comprovado, reduzindo substancialmente o valor da multa aplicada.

Esclareça-se, ademais, que não se justifica a confusão feita pelo recorrente entre o descumprimento de obrigação acessória, objeto desta infração, e a falta de recolhimento do imposto, objeto das infrações seguintes. Ambas podem coexistir de forma independente e o pagamento do imposto não torna ilegítima a cobrança da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto às infrações 2 e 3, pretende o recorrente, em síntese, seja feito o levantamento quantitativo de estoques, a partir da alteração dos dados constantes do livro registro de inventário, para que estoques inicial e final passem a coincidir com aqueles anotados constantes de documentos internos da empresa em que eram anotadas as posições de estoques.

A pretensão, a toda evidência, não pode prevalecer, pois, como curial, os dados constantes dos registros oficiais devem ser levados em consideração no momento em que o preposto fiscal realiza a auditoria. A se permitir a alteração posterior dos dados constantes dos livros oficiais e não haveria mais nenhuma autuação, pois o contribuinte poderia, sempre adequar os dados lançados e evitar a existência de diferenças que demonstrem a ocorrência do fato gerador sem o pagamento do tributo.

Não é por acaso, aliás, que a escrituração do livro registro de inventário, obrigatório, em princípio, para todos os contribuintes do ICMS, deve obedecer a normas expressas do RICMS,

relativamente à forma e aos prazos, objetivando a correta identificação dos produtos que entram e saem do estabelecimento, *in verbis*:

*“Art. 314. Salvo disposição em contrário, todos os contribuintes do ICMS deverão manter, em cada estabelecimento, conforme as operações ou prestações que realizarem, os seguintes livros fiscais (Conv. SINIEF s/nº, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajuste SINIEF 1/92):*

*(...)*

*X - Registro de Inventário, modelo 7 (Anexo 46);”.*

*“Art. 330. O livro Registro de Inventário, modelo 7 (Anexo 46), destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. SINIEF, de 15/12/70).*

*§ 1º O livro Registro de Inventário será utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque.*

*§ 2º No livro referido neste artigo, serão também arrolados, separadamente:*

*I - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e os produtos manufaturados pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;*

*II - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, de terceiros, em poder do estabelecimento.*

*§ 3º O arrolamento em cada grupo deverá ser feito:*

*I - segundo a ordenação da tabela prevista na legislação do IPI, sendo que essa exigência não se aplica a estabelecimento comercial não equiparado a industrial;*

*II - de acordo com a situação tributária a que estejam sujeitas as operações com as mercadorias, tais como tributadas, não tributadas, isentas.*

*§ 4º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias, da seguinte forma:*

*I - coluna "Classificação Fiscal": a indicação relacionada com o código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que constitui a nova Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), sendo que essa exigência não se aplica a estabelecimento comercial não equiparado a industrial;*

*II - coluna "Discriminação": especificação que permita a perfeita identificação das mercadorias, tais como: espécie, marca, tipo, modelo;*

*III - coluna "Quantidade": quantidade em estoque na data do balanço;*

*IV - coluna "Unidade": especificação da unidade (quilogramas, metros, litros, dúzias, etc.), de acordo com a legislação do IPI;*

*V - colunas sob o título "Valor":*

*a) coluna "Unitário": valor de cada unidade de mercadoria pelo custo de aquisição ou de fabricação, ou pelo preço corrente de mercado ou de bolsa, prevalecendo o critério de valoração pelo preço corrente, quando este for inferior ao preço de custo, sendo que, no caso de matérias-primas ou produtos em fabricação, o valor será o de seu preço de custo;*

*b) coluna "Parcial": valor correspondente ao resultado da multiplicação da quantidade pelo valor unitário;*

*c) coluna "Total": valor correspondente ao somatório dos valores parciais constantes no mesmo código referido no inciso I;*

*VI - coluna "Observações": informações diversas.*

*§ 5º Após o arrolamento, deverá ser consignado o valor total de cada grupo mencionado no caput deste artigo e no § 2º, e, ainda, o total geral do estoque existente.*

*§ 6º Se a empresa não mantiver escrita contábil, o inventário será levantado, em cada estabelecimento, no último dia do ano civil.*

*§ 7º A escrituração deverá ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço referido no caput deste artigo ou, no caso do parágrafo anterior, do último dia do ano civil.*

*§ 8º Não existindo estoque, o contribuinte mencionará esse fato na primeira linha, após preencher o cabeçalho da página”.*

Como se vê, competia ao recorrente escriturar corretamente o seu livro registro de inventário. Se não o fez, nem comunicou à Fazenda, à época, acerca de eventuais equívocos praticados, não poderá, agora, pretender beneficiar-se de sua própria incúria, mormente quando quer que documento de controle interno prevaleça sobre o livro oficial, sem nem ao menos apresentar qualquer início de prova que dê respaldo às suas alegações.

Na hipótese vertente, tratando-se de imposto lançado por presunção de omissões de saídas anteriores, decorrente de diferenças apuradas em levantamento quantitativo de estoques, caberia ao recorrente demonstrar que os fatos presumidos, em verdade, não aconteceram. Deixando de fazer tal comprovação, a manutenção do lançamento é medida que se impõe.

Quanto ao exercício de 2002, tratado na infração 2, esclareça-se que o mero pedido de emissão de documento de arrecadação para pagamento integral não afasta a irregularidade da conduta, nem exime o contribuinte do recolhimento das penalidades decorrentes do inadimplemento. É que, consoante dispõe a legislação aplicável, apenas o pagamento anterior à autuação ou o depósito administrativo enseja o afastamento das penalidades pecuniárias, não produzindo o mesmo efeito o pagamento posterior, *ex vi* dos dispositivos do RPAF a seguir transcritos:

*“Art. 92. Para elidir a fluência dos acréscimos moratórios e da atualização monetária, poderá o sujeito passivo fazer o depósito administrativo do valor exigido com os acréscimos tributários cabíveis, com direito à mesma redução da multa prevista na legislação em função do momento do pagamento do débito, de acordo com a fase em que se encontrar o processo na data do depósito”.*

*“Art. 114. A Fazenda Estadual, através do órgão competente, cancelará ou não efetivará a inscrição de crédito tributário em Dívida Ativa, mediante despacho fundamentado, nos seguintes casos:*

*I - comprovação do pagamento antes da lavratura do Auto de Infração ou da notificação fiscal;”.*

Ademais, frise-se que o contribuinte poderia ter emitido o DAE para pagamento do valor que entende devido, não sendo verídica a informação de que tal procedimento só é possível mediante pleito formulado na autuação.

Com relação à multa aplicada, registre-se que o percentual de 70% está previsto na legislação estadual (art. 42, III, da Lei nº 7.014/96), não cabendo a este Conselho discutir sobre a sua constitucionalidade, por expressa vedação do art. 167, I, do RPAF. Ademais, registre-se que a multa de 10% referida pelo recorrente não se aplica às infrações 2 e 3, mas apenas aos casos de descumprimento de obrigação acessória, que não é objeto de tais exações.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206855.0007/06-7**, lavrado contra **MEKO COMÉRCIO REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$181.350,48**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.357,05**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS