

A. I. N.<sup>º</sup> - 020747.0206/07-1  
AUTUADO - COMERCIAL DE ALIMENTOS RIO IMPERIAL LTDA.  
AUTUANTE - MARIA HELENA DA SILVA RIBEIRO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 07/04/2008

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

**ACÓRDÃO JJF N<sup>º</sup> 0072-03/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Refeitos os cálculos após realização de diligência pela ASTEC. Infração parcialmente procedente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração procedente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuado reconheceu a infração imputada. 4. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Autuado reconheceu a procedência da autuação. Infração subsistente. Preliminar de nulidade rejeitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2007, reclama ICMS no valor de R\$36.219,02, com aplicação das multas de 50%, 60% e 70%, e penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$300,00, pelas seguintes irregularidades:

Infração 01- Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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 apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado (Exercícios de 2005 e 2006). Total do débito: R\$36.208,16 com multa de 70%.

Infração 02- Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Consta na descrição dos fatos que “a nota fiscal de nº 001421 que deu origem a esse lançamento localizamos na pasta de notas fiscais que a empresa nos entregou”, sendo aplicada a multa de R\$300,00.

Infração 03- Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Total do débito: R\$10,86, com multa de 60%.

Infração 04- Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta na descrição dos fatos que : “ a empresa emitiu notas fiscais de milho com o ICMS, contudo não lançou nem recolheu o imposto destacado”. Total do débito: R\$109,69, com multa de 50%.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 238 a 244, inicialmente discorrendo sobre as infrações imputadas. Alega que a infração 01 não merece acolhimento em face da ilegalidade que ostenta. Entende que o procedimento administrativo de lançamento tributário deve fincar-se em uma série de ações administrativas sucessivas onde resulte configurada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido e identificado o sujeito passivo, propondo-se a aplicação de penalidade. Salienta que a cada ato que se segue pressupõe-se a existência de anteriores e prepara-se o seguinte, vale dizer: a relação procedural tributária denominada lançamento impõe duas indeclináveis condições, isto é, a que consiste no dever da autoridade administrativa conhecer concretamente a hipótese de incidência, objetivando determinar o "*quantum debeatum*" e a que decorre do dever de proceder ao lançamento, sempre com base em dados concretamente detectados. Afirma que no momento da elaboração do lançamento o autuante fica jungido aos estritos limites da lei, por se tratar de imposição fiscal a constituir ato administrativo eminentemente vinculado, conforme se infere do artigo 142, parágrafo único, do CTN, e o ato administrativo de imposição fiscal mediante Auto de Infração repudia imprecisão, sob pena de incidência na vedação constitucional de cerceamento do direito de defesa, já que vinculado ao princípio da reserva legal. Diz que o levantamento quantitativo de mercadorias denominado "Auditoria de Estoque" constitui espécie do gênero de levantamento fiscal cujo objetivo, outro não é, senão, apurar a exata quantidade das mercadorias envolvidas nas operações comerciais em exame, levando-se em conta os estoques inicial e final, as entradas e as saídas no período, adicionando-se às entradas, as devoluções decorrentes das aferições, e que o lançamento de ofício deve, pois, originar-se de fato concreto que configure hipótese de incidência do imposto. Sustenta que, no caso em apreço, o autuado desempenha atividade de comércio atacadista de gêneros alimentícios e teve contra si a lavratura de Auto de Infração motivado em supostas diferenças de entradas no feijão (todos) e de saídas no feijão beneficiado, apuradas no exercício de 2005. Ressalta que não se cuida de negar ao fisco a aplicação de técnicas de auditoria quantitativa para apuração de ilícitos tributários, sendo o inconformismo do autuado centrado nas imperfeições existentes, principalmente nos analíticos entrada de feijão (todos) e no de saídas de feijão beneficiado. Assevera que apurou irregularidade no levantamento analítico de entrada de feijão (todos), tendo em vista não haver sido arrolado 05 notas fiscais de compra e 01 nota fiscal de devolução, conforme demonstrativo à folha 241, e no levantamento analítico de saída, referente ao feijão recebido para beneficiamento, constatou a inclusão indevida da Nota Fiscal nº 1054, como se contivesse 19.770kg, uma vez que a referida nota fiscal, se trata de faturamento da cobrança do beneficiamento referente à nota fiscal de nº 1053, resultando alteração no total das saídas, elaborando demonstrativo à folha 242. Ressalta que, tendo sido apurado novo valor das entradas de feijão (todos), num total de 398.740kg e no analítico de saídas do feijão beneficiado um total de 335.670,20, elaborou o resumo da auditoria de estoque do exercício de 2005, levantando um débito de R\$3.127,32. Quanto ao exercício de 2006, diz que é insubstancial, a omissão de entrada matéria de ação fiscal, decorre de uma suposta saída para adquirir as mercadorias (feijão), objeto do seu comércio e que a referida presunção cai por terra, tendo em vista que as saídas de feijão no mercado interno a partir de 2006, não há tributação do ICMS, uma vez que a carga tributária é reduzida em 100%, conforme dispõe o Decreto nº 9.733 de dezembro de 2005, Alteração nº 71 do Regulamento do ICMS, artigo 78-A. Finaliza, reconhecendo as infrações 02 a 04, e com relação à infração 01, acata o valor de R\$3.127,32.

Requer a realização de diligência e juntada de novos documentos.

O autuante, por sua vez, produz informação fiscal às folhas 256/257, ratificando em todos os termos os valores apurados no Auto de Infração, bem como às informações prestadas. Afirma que, com relação à infração 01, o levantamento que resultou este lançamento foi apurado com base nas mercadorias comercializadas pelo autuado no exercício de 2005, feijão e milho, e feijão de terceiros que a empresa recebe para beneficiamento, (fl. 14); e, no exercício de 2006, feijão e milho, (fl. 92). Assevera que, com relação à mercadoria feijão, agrupou todos os tipos comercializados pelo sujeito passivo, pelo fato de nem todas as notas fiscais constar o tipo do feijão ou mesmo a letra não estar legível na nota fiscal emitida, conforme folhas 109, 110, 112, 113, do presente PAF, onde consta a marca do feijão, mas não o tipo, e que o agrupamento não altera os resultados obtidos. Alerta sobre o fato de que a empresa compra e vende estas mercadorias com as medidas: sacos (60 K.), fardos de 30 K e quilos, sendo esta última, a medida utilizada no levantamento. Com referência às notas fiscais: 604884, 606325, 619638, 619639, 636038, que o autuado alega na defesa que deixaram de constar das entradas de mercadorias feijão (todos os tipos), isso aconteceu porque estas notas se referem a feijão de terceiros (beneficiamento), conforme folha 16 e cópia do livro Registro de Entradas da empresa, (fls. 23, 34, 36 e 41), com CFOP 1949 - outras entradas, que no caso do autuado, trata-se de mercadoria de terceiros para beneficiamento, estando, portanto, o lançamento destas notas no demonstrativo correto. Quanto à nota fiscal 001046, trata-se de saída de mercadoria (devolução de compras); devolução efetuada para o Estado de Sergipe conforme nota fiscal e cópia do livro registro de saídas (fl. 68), lançada corretamente em seu levantamento à folha 17 (40 sacos de 60 k); portanto, ratifica, também, este lançamento. Com referência às notas fiscais 1053 e 1054, diz que a empresa anexou em sua defesa a nota fiscal 1054, contudo não acostou as notas comprovando a simples remessa alegada, e, portanto, ratifica também este lançamento. Finaliza, mantendo integralmente todas as acusações.

Em face das alegações defensivas esta 3<sup>a</sup> JJF, decidiu converter o presente processo em diligência à ASTEC, para que o diligente designado adotasse as seguintes providências (fl. 260):

- “1- Informar a real atividade da empresa, considerando a existência de recebimento de feijão para beneficiamento.
- 2- Incluir, se for o caso, as notas fiscais de aquisição não consideradas pelo autuado.
- 3- Verificar se efetivamente, a nota fiscal de nº 1054, se refere a simples faturamento, e se for o caso, anexar a nota fiscal de venda do produto.
- 4- Elabore novo demonstrativo de débito, se necessário, adequando a exigência fiscal às operações efetivamente sujeitas ao ICMS, no período fiscalizado.

Após as providências adotadas, o autuante e o autuado deverão ser informados sobre o resultado da diligência, devendo ser concedido o prazo de 10 dias, para que o defendant possa se manifestar, querendo.”

A diligente da ASTEC, elaborou o Parecer ASTEC 199/2007 (fls. 261/263), informando que em relação à primeira solicitação, que o autuado possui equipamentos de beneficiamento e empacotamento de feijão, e que há recebimento de feijão para beneficiamento. Em relação à segunda solicitação, diz que as notas fiscais de entradas de mercadorias de nº's 604884, 606325, 619638, 619639, 636038 (fls. 245 a 257), que o autuado alega que não foram arroladas pela autuante, conforme consta em sua defesa à fl. 241, estão relacionadas no levantamento quantitativo de entradas, à fl. 16, no demonstrativo das entradas de feijão de terceiros para beneficiamento, tendo em vista que a autuante separou, no levantamento de estoque, as entradas de feijão (todos os tipos), das entradas de feijão para beneficiamento. Quanto à nota fiscal de nº 1046 (fl. 250), emitida pelo autuado em 01/08/2005, refere-se a uma devolução da nota fiscal 106589205, relativa a 40 sacos de feijão, no valor de R\$3.600,00, constando, na mesma, que a mercadoria foi devolvida por estar sem condição de uso e consumo. Aduz que no levantamento quantitativo de saídas,

efetuado pela autuante, está arrolada a nota fiscal de nº 1046, como pode ser constatado à folha 17 do PAF, e como o levantamento quantitativo foi realizado em Kg, foi registrada, corretamente, a saída de 2400 kg., correspondente aos 40 sacos de 60 kgs. No tocante à terceira solicitação, informa que a nota fiscal de nº 1054 (fl. 251), emitida pelo autuado em 22/08/2005, refere-se a um beneficiamento de 4 sacos de feijão da Nota Fiscal de remessa 1053, no valor de R\$659,00. Sustenta que no levantamento quantitativo das saídas, referente ao levantamento de feijão de terceiros para beneficiamento (fl. 18), constam saídas de 19.770 kg de feijão, referente à nota fiscal de nº 1054, comprovando que houve erro no registro da quantidade saída através desta nota fiscal. Assevera que dos demonstrativos de débito às fls. 12 e 13, estão sendo excluídos, do levantamento fiscal, 19.770 kg de feijão para beneficiamento, e incluídos 240 Kgs ( 4X60), resultando no total de saídas com notas fiscais de 335.910,20 Kgs., conforme demonstrativo à folha 262. Conclui, elaborando novo demonstrativo de débito à folha 263, reduzindo o valor da infração 01 para R\$34.718,02.

A DAT-METRO intimou o sujeito passivo para tomar conhecimento do teor do Parecer ASTEC 199/2007, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para manifestação, assim como colheu a assinatura da autuante comprovando a sua ciência a respeito do referido parecer (fls. 267/269).

Decorrido o lapso prazal concedido, o autuado permaneceu silente.

## VOTO

Inicialmente rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em atendimento às formalidades legais e encontra-se revestido de todos os pressupostos de validação do processo. Foram observadas as exigências regulamentares, notadamente o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, em seu artigo 18. Não houve imprecisão do lançamento de ofício lavrado pelo autuante, que caracterizasse cerceamento do direito de defesa argüido pelo autuado.

No mérito, o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigência de ICMS pela falta de seu recolhimento pelo cometimento de três infrações relativas à obrigação tributária principal e uma infração relativa à obrigação tributária acessória.

Da análise das peças processuais, verifico que o autuado não contestou as infrações 02 a 04. Portanto considero procedentes as infrações não impugnadas, por inexistência de controvérsias.

Quanto à infração 01, verifico que foi apurada com base nas mercadorias comercializadas pelo autuado no exercício de 2005, feijão e milho, e feijão de terceiros que a empresa recebe para beneficiamento, (fl. 14); e, no exercício de 2006, feijão e milho, (fl. 92).

O autuado irresignado diz que, com relação ao exercício de 2005, não foi computado no levantamento fiscal 05 notas fiscais de compra de nºs. 604.884, 606.325, 619.638, 619.639, 636.038 e 01 nota fiscal de devolução de nº 1046, conforme demonstrativo à folha 241, protesto que não pode ser acatado, eis que a autuante incluiu as referidas notas fiscais no seu demonstrativo às folhas 16 e 17. Aduz, ainda, o defendente que do feijão recebido para beneficiamento, constatou a inclusão indevida da Nota Fiscal nº 1054, como se contivesse 19.770kg (fl. 18), uma vez que a referida nota fiscal, se trata de faturamento da cobrança do beneficiamento referente à nota fiscal de nº 1053. Verifico que efetivamente houve um equívoco da autuante no registro desta quantidade conforme demonstrativo à folha 18, pois a nota fiscal 1054 (fl. 251), corresponde a 240 kg consoante se verifica à folha 251. Com base nesses números a diligente da ASTEC retificou o levantamento fiscal original através do Parecer ASTEC 199/207 e elaborou novos demonstrativos à folha 262, o qual acolho integralmente, devendo ser reduzido o débito deste exercício para R\$10.136,23.

Quanto ao exercício de 2006, o autuado diz que é insubstancial a omissão de entrada apurada, tendo em vista que resulta de uma suposta saída para adquirir as mercadorias (feijão), objeto do seu comércio e que a referida presunção cai por terra, tendo em vista que as saídas de feijão no

mercado interno a partir de 2006, não há tributação do ICMS, uma vez que a carga tributária é reduzida em 100%, conforme dispõe artigo 78-A. Não acato tais alegações, eis que a ocorrência de falta de registro das entradas apurada em levantamento quantitativo de estoques, é fato gerador da presunção legal de existência de saídas anteriores não contabilizadas, cujos recursos foram aplicados para pagamento dessas entradas não contabilizadas, nos termos do artigo 7º, II, da Portaria 445/98. Ademais o autuado não comprovou com documentos que não comercializava com outras mercadorias e que as suas operações de venda se destinavam exclusivamente ao mercado interno.

Trata-se de presunção legal insculpida no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, que transcrevo:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*§ 4º 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 existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

A presunção legal exigida no Auto de Infração, é *juris tantum*, ou seja, admite prova em contrário. No caso em apreço, caberia ao impugnante exibir as provas do não cometimento da infração imputada no lançamento de ofício.

Com efeito, havendo contencioso tributário, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso de presunção legal, inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente ao contribuinte a responsabilidade da apresentação dos elementos de provas que demonstrem se existem ou não as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário. As alegações defensivas não são suficientes para elidir a exigência fiscal imputada no presente Auto de Infração e não cabe a este órgão julgador buscar as provas cuja obrigação de apresentação pertence ao autuado. Portanto, julgo parcialmente subsistente esta infração, conforme demonstrativo elaborado pela diligente da ASTEC à folha 263.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO N º	CONCLUSAO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	34.718,02	-
02	PROCEDENTE	-	300,00
03	PROCEDENTE	10,86	-
04	PROCEDENTE	109,69	-
TOTAL		34.838,57	300,00

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. 020747.0206/07-1, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS RIO IMPERIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 34.838,57, acrescido das multas de 50% sobre R\$109,69, 60% sobre, R\$10,86,e 70% sobre R\$34.718,02, previstas no artigo 42, incisos I, alínea “a”, II, alínea “f”, e III, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento

de obrigação acessória no valor de **R\$300,00**, prevista no art. 42, IX, da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2008.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA