

**A. I. N°** - 0372797709  
**AUTUADO** - PIANNA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTES** - TELESSON NEVES TELES e JOSÉ LUIZ OLIVEIRA MACEDO  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**INTERNET** - 07.11.08

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0333-04/08

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a.1) APLICAÇÃO DE MULTA DE 10%. Afastada a penalidade aplicada por força da retroatividade benéfica da lei, *ex-vi* art. 106, II do CTN. a.2) 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. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Diligência fiscal adequou a exigência fiscal à Port. 445/98, o que reduziu o débito. Infrações procedentes em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. Restou comprovado que o contribuinte utilizou antecipadamente valor destacado em nota fiscal emitida e escriturada em mês posterior. Infração caracterizada. 3. BASE DE CÁLCULO. a) ERRO NA DETERMINAÇÃO. b) OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Infrações reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 30/06/98, para exigir o ICMS, no valor de R\$53.573,53, acrescido das multas de 60% e 70%, além da multa de R\$12.061,15, em decorrência de:

1. Omissão de entradas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, com a aplicação de multa de 10%, nos exercícios de 1996, 1997 e 1998, com os valores respectivos de R\$7.379,89, R\$4.295,96 e R\$385,30;
2. Omissão de entradas de mercadorias por presunção de saídas (diferença entre omissão de entradas e saídas) apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques, com ICMS de R\$582,23 – exercício de 1998;
3. Omissão de saídas tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – exercícios de 1996, 1997 e 1998, nos valores de ICMS de R\$15.023,50, R\$31.124,76 e R\$655,00, respectivamente;

4. Recolhimento a menos do imposto, constatado por meio da Auditoria da Conta Corrente do ICMS, referente ao uso antecipado de crédito fiscal relativamente às Notas Fiscais nºs 2873 e 2874, nos meses de janeiro/96 (R\$1.909,94), fevereiro/96 (R\$2.584,28) e março/96 (R\$1.543,35);
5. Recolhimento a menos do imposto em virtude de redução feita a mais em sua base de cálculo, referente a mercadorias enquadradas no Anexo 6 (Máquinas e Implementos Agrícolas), nos meses de janeiro/97 (R\$89,31), julho/97 (R\$1,98);
6. Recolhimento a menos do imposto em razão de o contribuinte ter promovido saída de mercadoria tributada como não tributada, nos meses de abril/97 (R\$2,21), maio/97 (R\$29,75), junho/97 (R\$1,70) e agosto/97 (R\$25,49).

O autuado apresentou defesa (fls. 250 a 258) alegando, como preliminar de nulidade, que a ciência do Auto de Infração foi efetuada “junto à pessoa estranha aos quadros da sociedade comercial, destituída de procuração hábil”, o que fere o princípio constitucional do contraditório.

No mérito, em relação às infrações 1, 2 e 3, argumenta que as diferenças de entradas e saídas, apuradas no levantamento quantitativo de estoques, foram o resultado de “simples remessa para conserto de produtos, remessa para demonstração, entre outras entradas e saídas, QUE NÃO MOVIMENTA O ESTOQUE”. Aduz que procedeu a uma reclassificação interna (mudança no grupo de produtos de máquinas, incorporando-o ao grupo de produtos de irrigação), que alterou o código das mercadorias, que distorceu o levantamento fiscal, resultando omissão de entrada no segundo e omissão de saída no primeiro, quando se trata do mesmo produto.

Quanto à infração 4, afirma que os créditos fiscais são legítimos, porque “recebeu-os no dito mês de JANEIRO, quando da entrada das mercadorias que lhes deram origem.”

Conclui pedindo a procedência, em parte, do lançamento.

Os autuantes, em sua informação fiscal (fls. 563 a 565), mantêm o Auto de Infração, argumentando que não deve ser acatada a preliminar de nulidade suscitada, uma vez que a intimação foi entregue ao gerente do estabelecimento autuado, produzindo todos os seus efeitos.

No mérito, relativamente às infrações 1, 2 e 3, afirmam que o levantamento quantitativo foi realizado criteriosamente, principalmente no que se refere ao Código Fiscal de Operações (CFOP). Esclarecem que não foram incluídas, no levantamento fiscal, faturas antecipadas, saídas de mercadorias para demonstração e conserto e movimentações (entradas e saídas) do ativo imobilizado. Por outro lado, aduzem que foram consideradas as remessas de fatura antecipada por corresponderem à efetivas saídas de mercadorias.

Quanto à infração 4, alegam que “as notas fiscais datadas no mês de abril não podem retroagir e gerar créditos nos meses anteriores”, indagando, ainda, quais os documentos que a defesa cita que dariam amparo às operações anteriormente realizadas.

A PROFAZ, à fl. 566, converteu o processo em diligência à ASTEC para que o levantamento quantitativo de estoques fosse adequado às regras contidas na Portaria nº 445/98.

O diligente, às fls. 568 a 569, promoveu a exclusão dos valores de multa indicados no lançamento, tendo em vista que foram apuradas omissões de entradas e de saídas de mercadorias e, segundo as disposições da Portaria nº 445/98, deve ser exigido o ICMS sobre a omissão de maior valor monetário, com a absorção da penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Sendo assim, refez o levantamento de débito, tendo apurado o seguinte:

1. exercício de 1996 – omissão de saídas de mercadorias no valor de R\$88.373,70 e ICMS (17%) de R\$15.023,53, porque superior à omissão de entradas;
2. exercício de 1997 – omissão de saídas de mercadorias no valor de R\$183.086,82 e ICMS (17%) de R\$31.124,76, porque superior à omissão de entradas;
3. exercício de 1998 – omissão de entradas de mercadorias no valor de R\$7.277,84 e omissão de saídas de mercadorias no valor de R\$3.852,95. Dessa forma, em seu entendimento, “deve ser

exigido o ICMS no valor de R\$1.237,23, calculado à alíquota de 17% sobre o valor das entradas não escrituradas”, (...) na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal”, (...) bem como o ICMS incidente no valor de R\$655,00, calculado na alíquota de 17%, sobre o valor da omissão de saída de mercadorias sem a emissão de Notas Fiscais na importância de R\$3.852,95”.

O autuado manifestou-se acerca da diligência, reproduzindo (às fls. 573 a 580) as alegações contidas na peça defensiva, apenas acrescentando que sequer foi lida, pelo diligente, a peça de impugnação e requerendo a realização de nova diligência para dirimir a controvérsia.

A 3ª JF, através do Acórdão JF nº 0579/99 (fl. 582), rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, uma vez que a intimação foi feita ao gerente do estabelecimento, produzindo todos os seus efeitos, inclusive a apresentação da defesa no prazo legal.

No mérito, julgou nulas as infrações 1, 2 e 3, sob o fundamento de que não constavam, nos autos, os demonstrativos analíticos das entradas e saídas do levantamento quantitativo de estoques, tornando impossível a apreciação dos argumentos do autuado, no que tange às remessas e retornos para/de conserto e demonstração.

Quanto às demais infrações, decidiu por sua procedência.

Foram juntados (fls. 586/587), documentos dando ciência de que o contribuinte “...pagou o débito, com anistia, em março/99”, o Relator do PAF na 2ª CJF solicitou à Secretaria do CONSEF que se manifestasse “sobre o que efetivamente ocorreu com este PAF” (à fl. 588-verso).

O CONSEF, por meio de sua Secretaria (fl. 588-verso), informou que o autuado recolheu o valor de R\$27.286,01, com os benefícios da anistia, quando deveria ter pago R\$65.634,68, além dos acréscimos tributários, conforme os documentos de fls. 589 a 594.

Em sede de Recurso de Ofício, a 2ª CJF, por meio do Acórdão CJF nº 2196/00, rejeitou a nulidade das infrações 1, 2 e 3, conforme decidido pela 3ª JF, e determinou que o processo retornasse à 1ª Instância para apreciação das razões de mérito (fls. 596 a 598).

Foi acostado, às fls. 601 a 603, um Requerimento do contribuinte para pagamento integral do débito com os benefícios da Lei nº 7.438/99.

Os autos retornaram a esta 3ª JF que diligenciou, à INFAZ de origem (fl. 608), para que fossem apresentados os documentos referentes à solicitação de pagamento do débito, por parte do autuado, com os benefícios legais.

A Inspetoria de Eunápolis acostou os documentos solicitados (fls. 609 a 613) e informou (fl. 614) que “a empresa reconheceu o auto de infração integralmente conforme Requerimento (Benefício da Lei nº 7.438/99) em anexo, efetuando o pagamento a vista.”

Com base na informação prestada pela Inspetoria de Eunápolis, a 3ª JF exarou o Acórdão JF nº 0534/01 (fls. 616/618), homologando o Pedido de Desistência de Defesa interposto e declarando a extinção do Processo Administrativo Fiscal.

O autuado, inconformado com a decisão, ingressou com Recurso Voluntário (fls. 628 a 633), argumentando que somente efetuou o pagamento de parte do débito reconhecido como devido.

A PROFAZ no Parecer nº 856/01 (fl. 635), manifestou-se que tendo o contribuinte efetuado o pagamento do crédito tributário antes do julgamento, foi correta a extinção do processo.

O CONSEF solicitou revisão do Parecer nº 856/01 (fl. 637), tendo em vista que o pagamento não foi integral”, tendo havido um equívoco no Acórdão da 3ª JF nº 0534, visto que “o formulário padrão para o requerimento do Benefício da Lei nº 7.438/99 não contempla os casos específicos de pagamento parcial de auto de infração”, tendo a INFAZ informado pagamento integral do Auto de Infração. Conclui que foi reconhecido e pago R\$25.290,99 do valor exigido de R\$65.634,68.

A PROFAZ em novo parecer (fls. 641/642) deu conhecimento e provimento do Recurso Voluntário.

A 1ª CJF, por meio do Acórdão 0343-11/02 (fls. 644/648), deixou de conhecer o Recurso Voluntário e declarou a nulidade do julgamento da 3ª JJF, determinando o retorno dos autos à primeira instância para que fosse analisado e julgado o mérito da parte não reconhecida pelo recorrente.

A 3ª JJF, decidiu converter o PAF em diligência (fl. 660) para que fiscal estranho ao feito, à vista dos livros e documentos fiscais do contribuinte, informasse se foi considerado no levantamento fiscal, as remessas de mercadorias para conserto e demonstração e à mudança de código das mercadorias levantadas, nas infrações 1, 2 e 3, e se houve recolhimento a menos do imposto em decorrência de uso antecipado de crédito fiscal das notas fiscais nºs 2873 e 2874 (infração 4).

O diligente emitiu o Parecer ASTEC nº 0034/2003 (fls. 661 a 664) concluindo, em relação ao levantamento quantitativo de estoque (infrações 1, 2 e 3), que diversas remessas de mercadorias para conserto e demonstração foram feitas pelo contribuinte nos exercícios fiscalizados, mas que não poderia afirmar “se as mesmas foram incluídas ou não pelos autuantes, tendo em vista que não consta no processo, levantamento analítico das entradas e saídas de mercadorias elaborado pelos mesmos, apenas consta demonstrativo sintético do Levantamento Quantitativo de Estoque, às fls. 20/88”. Acrescentou, ainda, que não constatou mudanças de código das mercadorias incluídas no levantamento fiscal, a exemplo das notas fiscais que acostou às fls. 665 a 677.

Quanto à infração 4, aduziu que, conforme os demonstrativos que elaborou, “tendo o contribuinte utilizado o crédito fiscal antecipado, deixou de recolher o ICMS devido nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1996, só vindo a regularizar a situação no mês de abril/96, quando efetivou o estorno do crédito fiscal utilizado antecipadamente”.

O autuado, após intimado, se manifestou (fls. 684 a 687) requerendo que sejam julgadas insubsistentes as infrações 1, 2 e 3 (levantamento de estoques) ou sejam notificados os autuantes para que demonstrem, através de levantamento analítico, as “supostas omissões assinaladas no Auto de Infração impugnado”. Em relação à infração 4, discorda do parecer do diligente argumentando que, em janeiro/96, recebeu da empresa Irmãos Pianna Ltda. todo o estoque originário do inventário levantado em 31/12/95 e, por essa razão, não há que se falar em utilização de crédito fiscal antecipado porque tais créditos já lhe pertenciam. Alega, ainda, que a emissão da nota fiscal no mês de abril/96 se deu *ad cautelam* e a título simbólico, “posto que o crédito já havia se transmitido anteriormente, quando da alteração do contrato social”. Por fim, requer, “apenas por amor ao argumento” que, se constatada a aludida infração, o crédito fiscal lhe seja devolvido com as devidas atualizações.

Tendo em vista as informações do diligente e verificado que foram elaborados pelos autuantes um resumo com as omissões apuradas (fls. 20 a 88, 120 a 201 e 231 a 232); relação de notas fiscais de entradas, (fls. 89 a 111, 202 a 226 e 233 a 241) e relação de notas fiscais de saídas (fls. 112, 227 e 242), a 3ª JJF deliberou converter o PAF em nova diligência para que os autuantes (fls. 692 e 693), acostassem demonstrativos analíticos com a relação individualizada das notas fiscais de entradas e saídas, com indicação do tipo de produto e quantidade, constante em cada documento fiscal, além das fotocópias do livro Registro de Inventário, com os lançamentos efetuados pelo contribuinte. Foi solicitado também que, após a juntada dos aludidos documentos, informassem se procediam as alegações defensivas, quanto às remessas de mercadorias para conserto e demonstração e à mudança de código das mercadorias levantadas, nas infrações 1, 2 e 3.

Em resposta às solicitações, apresentaram nova informação fiscal (fl. 696) dizendo que:

- a) foram gerados os demonstrativos analíticos das entradas e saídas (fls. 697 a 1011 e 1012 a 1179);
- b) juntadas fotocópias dos livros Registro de Inventário 1996 e 1997 (fls. 1180 a 1486);
- c) o levantamento original foi realizado observando o código de mercadorias e o CFOP, portanto, as situações referentes às remessas para conserto e demonstração foram devidamente atendidas;

d) o contribuinte não atendeu ao disposto no artigo 707, do RICMS/97 quanto à suposta mudança de códigos, mas que, durante a fiscalização, não verificaram “nenhuma ocorrência que confirmasse a alteração de códigos, o que foi confirmado pelo diligente”;

e) não houve alteração nos demonstrativos sintéticos originais, ficando mantido o original.

O autuado manifestou-se acerca do resultado da diligência (fl. 1491), inconformado com a informação dos autuantes, alegando que não há conclusão ou vinculação entre os novos demonstrativos apresentados pelos autuantes e o demonstrativo sintético originariamente elaborado, não podendo ser feita, assim, uma confrontação entre ambos, o que, em seu entendimento, configura cerceamento ao seu direito de defesa. Reitera sua discordância do demonstrativo sintético (fls. 20 a 88) e pede realização de diligência a fiscal estranho ao feito.

A 3ª JJF decidiu converter o PAF em nova diligência (fls. 1498 e 1499) para que estranho ao feito, à vista dos livros e documentos fiscais do contribuinte, informasse: a) se realmente houve remessas de mercadorias para conserto e demonstração que pudessem influenciar o resultado do levantamento de estoques (infrações 1, 2 e 3); b) se houve a mudança de código das mercadorias levantadas no período fiscalizado e qual a repercussão no levantamento de estoques (infrações 1, 2 e 3); c) se houve, e quais os meses em que ocorreu, recolhimento a menos do imposto em decorrência do uso antecipado de crédito fiscal referente às Notas Fiscais nºs 2873 e 2874 (infração 4).

O diligente emitiu o Parecer ASTEC nº 0045/2005 (fls. 1502 a 1505) concluindo, em relação ao levantamento quantitativo de estoque (infrações 1, 2 e 3), que:

1. “em relação às remessas para demonstração e conserto, pelo que se verifica no levantamento analítico anexado pelos autuantes às fls. 697/1179 é que realmente ocorreram, porém as mesmas ocorreram tanto nas entradas quanto nas saídas e que nada influenciaram no resultado do levantamento de estoques às fls. 20/88 e 120/201”;
2. “as mudanças de código de mercadoria não ocorreram, onde se constata os mesmos códigos das mercadorias constantes do demonstrativo de fls. 20/88”.

Relativamente à infração 4, aduziu que, conforme os demonstrativos que elaborou, “ficou constatado que, tendo o autuado utilizado o crédito fiscal antecipado, deixou de recolher o ICMS devido nos meses de janeiro/1996, fevereiro/1996 e março/1996, só vindo a regularizar a situação no mês de abril/96, quando efetivou o estorno do crédito fiscal utilizado antecipadamente”.

Os autuantes foram cientificados do resultado da diligência e não se manifestaram (fl. 1510).

O autuado se manifestou (fls. 1512 a 1516) afirmando, em relação às infrações 1, 2 e 3, que o diligente “parece querer brincar com todos e com tudo, ao simples fato que não realizou o LEVANTAMENTO QUANTITATIVO imprescindível ao julgamento do presente processo administrativo deixando transparecer sem rebuços, recusa a determinações hierarquicamente superiores”. Indaga como o estranho ao feito pôde concluir “se de fato não ocorreu mudança no resultado do levantamento do estoque, mormente a confissão de que vários dos produtos objeto da autuação foram objeto de remessa para demonstração e conserto, sem um criterioso levantamento de estoque?”

Acrescenta que a diligência carece de subsídios convincentes e que a ausência de um novo levantamento de estoques, que deveria ter sido realizado pelo estranho ao feito, com a indicação das notas fiscais, obsta o seu direito de defesa, limitando a impugnar a “verificação” do diligente.

Reitera os argumentos da peça defensiva inicial, alegando que a “ânsia mórbida” e o “descaso” dos autuantes e do diligente em querer manter o insustentável, leva-o à “conclusão dos porquês que não se optou em fazer um novo levantamento de estoque”. Requer, por fim, a realização de novo levantamento de estoques a ser feito por fiscal estranho ao feito.

Quanto à infração 4, aduz que não procede a conclusão do diligente de que usou indevidamente créditos fiscais. Assevera que, em janeiro de 1996, realizou um aporte de capital na empresa, por

meio de mercadorias, através de outro estabelecimento do mesmo grupo econômico denominado Irmãos Pianna Ltda., e, conseqüentemente, tais bens “vieram acompanhados de legítimos e irretorquíveis créditos de ICMS, consoante se constata dos relatórios já inclusos no presente processo administrativo”.

Prossegue dizendo que, não obstante tenha recebido as mercadorias em dezembro de 1995, os créditos foram utilizados em janeiro de 1996 e a emissão da nota fiscal, “para efeito único de lastrear a operação”, somente ocorreu em abril de 1996. Entendo que seu procedimento está correto pois possuía o direito ao crédito fiscal desde dezembro de 1995, quando da entrega e do recebimento das mercadorias objeto do aporte de capital.

Finalmente, pede a improcedência do Auto de Infração.

A 3ª JF decidiu converter o processo em diligência (fls. 1520/1521) para que os autuantes intimassem o autuado para apresentar num prazo de trinta dias, demonstrativo das mercadorias não incluídas no demonstrativo original, ou incluídas equivocadamente em razão de mudança de código das mercadorias e caso apresentado, que fizesse as retificações pertinentes no demonstrativo original. E em seguida a conclusão da diligência, que fosse intimado o autuado, com reabertura do prazo de defesa.

Os autuantes prestaram nova informação fiscal (fl. 1524), informando que intimou o autuado em 29/10/07, para apresentar demonstrativos relativos às suas alegações, conforme documento juntado à fl. 1525 e como o mesmo não se manifestou, afirmaram que não há o que confrontar com os demonstrativos originais, que entendem devam ser mantidos.

A 3ª JF decidiu converter o processo em diligência (fl. 1528), para que fosse intimado o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência, fornecendo cópia da informação fiscal (fls. 1524/1525) e reaberto o prazo de defesa.

O autuado manifestou-se às fls. 1534 à 1538, contestando a afirmação do autuante (Telesson Neves Teles) de que não apresentou demonstrativo, afirmando que o demonstrativo pretendido com a intimação de 29/10/07, “já há muito consta dos autos do presente processo administrativo, substancialmente apresentado na oportunidade da impugnação inicial do carente Auto de Infração”.

Argumenta que na defesa inicial apresentou demonstrativo analítico, demonstrando as “aberrações” encontradas no levantamento fiscal e indaga qual o sentido prático de repisar o inicial e que o CONSEF determinou a realização de um novo levantamento que até o presente momento não foi realizado, inclusive do fiscal estranho ao feito que ratificou o levantamento inicial.

Afirma que não quer protelar ou embaraçar o feito administrativo e sim discordar do pagamento de algo que não é devido, fazendo se necessário à realização de um novo levantamento de estoque, por auditor estranho ao feito, com total isenção.

Instado a produzir nova informação fiscal, o autuante contesta que o autuado não apresenta nada de novo na sua defesa, a não ser discutir evasivamente o resultado da diligência. Ressalta que uma vez intimado, o recorrente insiste em não apresentar o que foi solicitado em diligência determinada pelo CONSEF e que se faz necessário um posicionamento definitivo sobre a lide, reafirmando a informação fiscal anterior à fl. 1524.

## VOTO

Inicialmente, ressalto que o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob argumento de que a intimação foi feita à pessoa não autorizada. Tal liminar foi apreciada pela 3ª JF (AC 0579/99, fl. 582), face à ciência da autuação ter sido feita pelo gerente do estabelecimento, que é representante legal (art. 215 do CPC), produzindo todos os seus efeitos legais, inclusive a apresentação da defesa no prazo legal, decisão que foi confirmada pela segunda instância, no Acórdão CJP nº 2196/00 (fl. 596).

No mérito, da análise das peças que compõem o processo, constato que o Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS em razão de omissão de entradas e saídas de mercadorias, apurada em levantamento quantitativo de estoques realizado nos exercícios de 1996, 1997 e 1998 (infrações 1, 2 e 3); por recolhimento a menos do imposto em decorrência de uso antecipado de crédito fiscal referente às notas fiscais nºs 2873 e 2874 (infração 4); de redução feita a mais na base de cálculo do imposto, referente a mercadorias enquadradas no Anexo 6 - Máquinas e Implementos Agrícolas – (infração 5) e pelo fato de o contribuinte ter promovido saídas de mercadorias tributadas como não tributadas (infração 6).

Considerando as diversas intervenções feitas no processo, faço preliminarmente uma síntese cronológica dos julgados em relação às infrações 1, 2, 3 e 4.

- 1) 3ª JJF – Ac. JJF 0579/99 (fl. 582), decidiu pela nulidade das infrações 1, 2 e 3, manteve 4, 5 e 6;
- 2) 2ª CJF – Ac. CJF 2196/00 (fl. 596) – Em Recurso de Ofício, rejeitou a nulidade das infrações e determinou retorno à primeira instância para apreciação das razões de mérito;
- 3) 3ª JJF – Ac. JJF 0534/01 (fl. 616), exarou decisão pela extinção do processo, em decorrência do pagamento integral do débito (com benefícios da Lei nº 7.438/99);
- 4) 1ª CJF – Ac. CJF 0343/11-02 (fl. 644) – Em Recurso de Ofício, anulou a decisão da 3ª JJF, apreciando o Recurso Voluntário de que ocorreu pagamento apenas da parte reconhecida.

Sendo assim, cabe-me apenas a apreciação do mérito da lide quanto às infrações 1 a 4, tendo em vista que o autuado reconheceu o débito das infrações 05 e 06.

No mérito, em relação ao levantamento quantitativo de estoques (infrações 1, 2 e 3) e utilização antecipada de crédito (infração 4), constato que:

A 3ª JJF converteu o processo em diligência à ASTEC (fl. 660) para verificar as alegações defensivas quanto a remessa para conserto/demonstração e reclassificação dos estoques, e afetação no levantamento quantitativo de estoques efetuado pela fiscalização (infrações 1, 2 e 3). Em relação à infração 4, sobre o argumento que recebeu as mercadorias no mês de janeiro, e não houve uso antecipado do crédito fiscal destacado nas notas fiscais 2873 e 2874.

No parecer ASTEC 034/03 (fl. 661), o diligente esclareceu que após análise dos documentos juntados ao processo pelo autuado (fls. 277/562), fez as seguintes constatações:

- a) Quanto às remessas para conserto/demonstração, ficou impossibilitado de analisar, face à inexistência de demonstrativo analítico de entrada e saídas de mercadorias (infrações 1, 2 e 3);
- b) Não constatou mudança de código, a exemplo das notas fiscais acostadas às fls. 665/677, “onde se constata os mesmos códigos de mercadorias constantes dos demonstrativos de fls. 20 a 88”.
- c) Apresentou demonstrativos às fls. 662/663, demonstrando que “tendo o autuado utilizado o crédito fiscal antecipado, deixou de recolher o ICMS devido nos meses” de janeiro a março/96, regularizando a situação no mês de abril/96, com estorno de crédito (infração 4).

O autuado contestou o resultado da diligência (fls. 684/687), alegando que deveria ser julgada insubsistente às infrações 1, 2 e 3, ou que fosse notificado os autuantes “para demonstrarem através de levantamento analítico, as supostas omissões assinaladas no Auto de Infração”.

Com relação à infração 4, argumentou que em janeiro/96, recebeu o estoque (31/12/95) da empresa Irmãos Pianna Ltda, a título de aporte de capital, mas que ficou impossibilitada de comprovar o efetivo recolhimento em decorrência do pedido de baixa da inscrição daquela empresa. Afirmou que faz jus ao direito do crédito no mês de janeiro/96 e não houve utilização indevida de crédito, apenas por motivo de cautela, emitiu nota fiscal no mês de abril/96 a título simbólico, já que “o crédito já havia se transmitido anteriormente, quando da alteração do contrato social”.

A 3ª JJF converteu o processo em diligência (fls. 692/693), para que os autuantes juntassem ao processo, demonstrativo analítico das entradas e saídas de mercadorias, bem como, cópia do livro Registro de Inventário.

Em atendimento a diligência, os autuantes juntaram Demonstrativo Analítico das entradas e saídas de mercadorias (fls. 692/1179) e cópia do livro Registro de Inventário (fls. 1180/1486).

O autuado contestou o resultado da diligência, afirmando que “não há fecho entre os dois demonstrativos” (sintético e analítico) e pediu que fosse realizada nova diligência por fiscal estranho ao feito, para concluir o levantamento fiscal (fls. 1493/1495).

A 3ª JJF determinou a realização de nova diligência (fls. 1498/1499) para atender a solicitação do autuado, tendo o diligente no parecer ASTEC 045/2005 (1502/1506), concluído que:

- I. Ocorreram remessas para demonstrações/conserto e foram computadas no levantamento;
- II. Na reclassificação de estoques, foi mantida a mesma codificação das mercadorias;
- III. O crédito fiscal utilizado antecipado, implicou em falta de recolhimento do ICMS nos meses de janeiro, fevereiro e março/96.

O autuado manifestou-se acerca do resultado da diligência (fls. 1512/1516), dizendo que o diligente não realizou um “novo levantamento quantitativo”, que foi o seu pleito. Afirmou que se insurge contra o levantamento fiscal inicial e o resultado da diligência, mantendo o pedido de que seja determinada a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para proceder novo levantamento de estoques.

A 3ª JJF determinou a realização de nova diligência para que os autuantes intimassem o autuado para apresentar demonstrativos analíticos de inconsistências contidas no levantamento fiscal, inclusive das mudanças de códigos, reabrindo o prazo de defesa.

Os autuantes prestaram nova informação fiscal, informando que o autuado não atendeu a intimação procedida (fl. 1525);

A 4ª JJF determinou que fosse reaberto o prazo de defesa (fl. 1528), tendo o autuado se manifestado às fls. 1534/1538, afirmando que reitera seu posicionamento anterior, para que seja realizado um novo levantamento fiscal.

Os autuantes prestaram nova informação fiscal (fl. 1541), afirmando que não tem sentido a realização de novo demonstrativo e requer a procedência da autuação.

Pela análise do que acima foi exposto, as infrações 1, 2 e 3, foram declaradas nulas pela 3ª JJF face a inexistência no processo de demonstrativos analíticos do levantamento quantitativo de estoques procedido pela fiscalização. Em atendimento a diligência determinada pela 3ª JJF, os autuantes juntaram Demonstrativo Analítico das entradas e saídas de mercadorias ao processo (fls. 692/1179), cuja cópia foi entregue ao autuado, tendo sido reaberto o prazo de defesa. Entendo que este procedimento possibilitou ao impugnante exercer o seu direito de defesa.

Quanto às alegações defensivas de que há inconsistências no levantamento fiscal, sob alegação de que ocorreram remessas para demonstração/conserto e reclassificação de produtos, que não foram consideradas no levantamento fiscal, em atendimento a diligência realizada por fiscal estranho ao feito (1502/1506), o parecerista da ASTEC afirmou que as remessas para demonstrações/conserto foram computadas no levantamento quantitativo de estoques procedido pela fiscalização, bem como na reclassificação de estoques procedida pela empresa, foi mantida a mesma codificação das mercadorias. O autuado contestou o resultado da diligência, mas não apresentou qualquer prova para confirmar suas alegações.

Entendo que na defesa inicial o autuado ficou impossibilitado de provar suas alegações, mas após o recebimento da cópia do demonstrativo analítico juntadas ao processo pelos autuantes, indicando as quantidades de entradas, saídas de mercadorias, bem como as existentes nos estoques (inicial e final) de cada produto comercializado, pode demonstrar qual produto foi remetido para conserto/demonstração, que não foi computado no levantamento fiscal. E da mesma forma, cabe ao autuado demonstrar qual produto foi reclassificado com código diferente e computado, também, no levantamento fiscal que porventura afetasse as omissões apuradas pela fiscalização.



Com relação à alegação defensiva de que “não há fecho entre os dois demonstrativos” (sintético e analítico) e pedido para realizar novo levantamento fiscal por fiscal estranho ao feito (fls. 1493/1495), não pode ser acatada, tendo em vista que em primeiro lugar, só justificaria a realização de um novo levantamento fiscal, se ficasse demonstrado que o efetuado pela fiscalização fosse imprestável para fundamentar a autuação, fato que já foi apreciado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, em Recurso de Ofício (Ac. CJF 2196/00, fl. 596), que decidiu ao contrário e determinou o saneamento do processo.

Em segundo lugar, em diligência determinada pela 3ª JJF, o autuado foi intimado para apresentar demonstrativo indicando as inconsistências alegadas, o que não o fez, sob alegação de que já o tinha feito na defesa inicial. Verifico que na defesa inicial, o autuado juntou às fls. 272 a 562, cópias de notas fiscais e fichas de controle de movimentação de estoques (kardex), que não fazem prova contra as quantidades omitidas apuradas nos demonstrativos de levantamento quantitativo de estoques procedidos pela fiscalização.

Constato ainda, que ao contrário do que afirmou o defendente, de que as quantidades apuradas no demonstrativo sintético não fecham com os demonstrativos analíticos apresentados pelos autuantes em atendimento à diligência determinada pelo CONSEF, verifico que:

- a) Conforme demonstrativo sintético à fl. 20, foi apurado entrada de 14 unidades e saída de 15 unidades do produto com código 1101007 (Trator). No demonstrativo analítico à fl. 697 foram relacionadas notas fiscais de entradas que totalizam 14 unidades e o demonstrativo de saída à fl. 780 relaciona 15 unidades do mesmo produto (exercício de 2006);
- b) Conforme demonstrativo sintético à fl. 120, foi apurado entrada de 2 unidades e saída de 1 unidade do produto com código 1101019 (Trator). No demonstrativo analítico à fl. 923 foram relacionadas notas fiscais de entradas de 2 unidades e o demonstrativo de saída à fl. 1012 relaciona 1 unidade do mesmo produto (exercício de 2007).

Pelo exposto, ao contrário do que foi alegado pelo impugnante, as quantidades indicadas no demonstrativo sintético e analítico são consonantes no que foi verificado. Como o defendente é possuidor das notas fiscais (entradas e saídas), livro de Registro de Inventário e recebeu os demonstrativos analíticos e sintéticos, caberia a ele provar a existência de inconsistências no levantamento fiscal e a recusa de comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, bem como a simples negativa do cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, a teor dos artigos 142 e 143 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA – Dec. 7.629/99). Assim sendo, ficam mantidas integralmente as infrações 1, 2 e 3 do presente lançamento. Infrações não elididas.

Entretanto, considerando que a Port. 445/98 estabeleceu novos procedimentos para apuração do ICMS decorrente de levantamento quantitativo de estoques, entendendo que devem ser aplicadas as regras nela estabelecidas, haja vista que sua retroação beneficia o estabelecimento autuado, de acordo com o art. 106, II, do CTN.

Dessa forma, acato em parte o Parecer Técnico 94/99 da ASTEC/CONSEF (fl. 568), no qual considerou que tendo sido apurado omissão de entrada e saída de mercadorias em exercício fechado de 1996 e 1997, fica mantida a omissão de maior valor, ou seja das saídas no valor de R\$88.373,70 e ICMS (17%) de R\$15.023,53 (1996) e R\$183.086,82 e ICMS (17%) de R\$31.124,76 (1997) conforme disposto no art. 13, I do mencionado diploma legal (RICMS/97, art. 60, II, “a”, e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas.

Com relação ao exercício aberto de 1998, tendo sido apurado omissão de entradas de mercadorias no valor de R\$7.277,84 e omissão de saídas de no valor de R\$3.852,95, deve ser exigido o ICMS no valor de R\$1.237,23, calculado à alíquota de 17% sobre o valor das entradas não escrituradas na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros

desacompanhadas de documentação fiscal. Relativamente à multa de 10% aplicada sobre a omissão de saída apurada, ao contrário do que entendeu o parecerista, não pode ser exigido o ICMS com aplicação da alíquota de 17%, sobre o valor da omissão de saída apurada, tendo em vista que mesmo que tal procedimento esteja previsto na Port. 445/98, não há previsão legal de conversão de multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória em imposto o que configura uma inovação do procedimento fiscal. Sendo assim, fica afastada a exigência da multa original de R\$385,30 e da mesma forma o ICMS de R\$655,00 indicado no Demonstrativo de Débito apresentado no Parecer ASTEC/CONSEF 94/99 à fl. 568.

Pelo exposto, acato em parte o Demonstrativo de Débito acostado pelo diligente à fl. 569 e considero devido o valor de R\$47.385,52 das infrações 1, 2 e 3, ficando excluída as multas aplicadas de 10% com valores de R\$7.379,89; R\$4.295,96 e R\$385,30 indicadas no Demonstrativo de Débito à fl. 02. Infrações procedentes em parte.

Relativamente à infração 4, o contribuinte argumentou que, em janeiro de 1996, recebeu todo o estoque da empresa Irmãos Pianna Ltda. e, por essa razão, não houve a utilização de crédito fiscal antecipado porque tais créditos já lhe pertenciam desde dezembro de 1995, quando recebeu as mercadorias.

Constato que conforme roteiro de Auditoria da Conta Corrente do ICMS juntado à fl. 11, a empresa lançou a título de Outros Créditos no livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 13 e 14) no mês de janeiro/96, valor de R\$14.249,80 e no mês de fevereiro/96, valor de R\$5.904,83. Conforme demonstrado pelo diligente no demonstrativo à fl. 1504, sem a utilização dos valores acima indicados, resultou em saldo devedores de R\$1.909,94; R\$2.584,28 e R\$1.543,35 respectivamente nos meses de janeiro, fevereiro e março/96. Portanto, não há como se acatar a alegação defensiva, uma vez que, ao contrário do entendimento do autuado, os créditos fiscais somente podem ser utilizados com base no imposto destacado em notas fiscais anteriormente emitidas. Como as notas fiscais nºs 2873 e 2874 foram emitidas em abril de 1996, o sujeito passivo não poderia ter utilizado, como crédito fiscal, o ICMS destacado nos documentos fiscais nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1996, reduzindo, indevidamente, o saldo devedor dos períodos. Entendo, portanto, que está correta a autuação neste item.

Quanto às infrações 5 e 6, as mesmas já foram apreciadas na decisão contida no Acórdão JF 0579/99 (fl. 582), não tendo o autuado se insurgido contra a exigência tributária, reconhecendo tacitamente a sua procedência, razão pela qual entendo que deve ser mantido o débito apontado, conforme resumido abaixo.

| Inf. | Data Ocorr | Data Vencido | Base de Cálculo | Aliq % | Multa % | Valor do Débito | Julgado       | Fl. |
|------|------------|--------------|-----------------|--------|---------|-----------------|---------------|-----|
| 1    | 31/12/96   | 09/01/97     | 88.373,71       | 17     | 70      | 15.023,53       | Procedente    |     |
| 2    | 31/12/97   | 09/01/98     | 183.086,82      | 17     | 70      | 31.124,76       | Procedente    |     |
| 3    | 22/05/98   | 22/05/98     | 7.277,82        | 17     | 70      | 1.237,23        | Procedente    |     |
| 4    | 31/01/96   | 09/02/96     | 11.234,94       | 17     | 60      | 1.909,94        | Procedente    |     |
| 4    | 28/02/96   | 09/03/96     | 15.201,65       | 17     | 60      | 2.584,28        | Procedente    |     |
| 4    | 31/03/96   | 09/04/96     | 9.078,53        | 17     | 60      | 1.543,35        | Procedente    |     |
| 5    | 31/01/97   | 09/02/97     | 525,35          | 17     | 60      | 89,31           | AC JF 0579/99 | 582 |
| 5    | 31/01/97   | 09/08/97     | 11,65           | 17     | 60      | 1,98            | AC JF 0579/99 | 582 |
| 6    | 30/04/97   | 09/05/97     | 13,00           | 17     | 60      | 2,21            | AC JF 0579/99 | 582 |
| 6    | 31/05/97   | 09/06/97     | 175,00          | 17     | 60      | 29,75           | AC JF 0579/99 | 582 |
| 6    | 30/06/97   | 09/07/97     | 10,00           | 17     | 60      | 1,70            | AC JF 0579/99 | 582 |
| 6    | 31/08/97   | 09/09/97     | 149,94          | 17     | 60      | 25,49           | AC JF 0579/99 | 582 |
|      | Total      |              |                 |        |         | 53.573,53       |               |     |

Pelo exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **0372797709**, lavrado contra **PIANNA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$53.573,53**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$47.385,52, 60% sobre R\$6.188,01, previstas no art. 42, II, “a”, III e VI, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR