

PROCESSO - A. I. N° 298962.0007/07-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA - MEGAFRUTY COMERCIAL IMPORTADORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2^a JJF n° 0055-02/09
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 19/06/2009

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0156-11/09

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada em face da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base no valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de 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 TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Não se trata de presunção de omissão de saídas em virtude da constatação de diferenças de entradas, como ocorre nas infrações 1 e 2. É indevida a aplicação dos critérios de proporcionalidade previstos na Instrução Normativa nº 56/07, pois eles só se aplicam quando a cobrança do imposto decorre de presunção legal. Infração subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado erro na apuração do débito não subsistindo a infração. 3. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. Item anulado em razão de se encontrar contido nas exigências de que cuida o item “1”, representando-se a autoridade fazendária para novo lançamento das notas fiscais não registradas. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. BRINDES. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração não caracterizada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso de Ofício tem por objeto a decisão proferida pela 2^a JJF, que julgou procedente em parte este Auto de Infração, no qual o autuante apurou o cometimento das seguintes irregularidades pelo sujeito passivo:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$656,52, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, referente ao exercício de 2004, conforme demonstrativos às fls. 63 a 99, 156 a 218, e 224 a 268.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$90,65, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, referente ao exercício de 2004, conforme demonstrativos às fls. 63 a 99, 156 a 218, e 224 a 268.
3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2004). Sendo exigido o imposto no valor de R\$1,02.
4. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$1.140,83, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2003), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, conforme demonstrativos às fls. 14 a 62, 100 a 155, e 219 a 223.
5. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$5.412,84, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de janeiro a julho de 2004, conforme demonstrativo à fl. 13.
6. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$14.504,84, referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, caracterizada pelo não registro no livro Registro de Entradas do montante das notas fiscais constantes do Relatório do CFAMT, sendo relacionadas e anexadas ao PAF, as cópias das notas fiscais, relativas aos meses de fevereiro de 2003 a novembro de 2004, conforme demonstrativos e documentos às fls. 09 a 12.
7. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$179,18, referente às aquisições de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsável solidário, através da Nota Fiscal nº 2925, no mês de novembro de 2004, conforme documentos à fl. 279.

Na decisão submetida à revisão desta Câmara de Julgamento Fiscal, o Órgão de Primeiro Grau rejeitou a preliminar de nulidade suscitada na defesa e, no mérito, reduziu o valor inicialmente lançado nas infrações 1, 2, 3 e 4, julgou nula a infração 6 e improcedentes as infrações 5 a 7, consoante fundamentação a seguir transcrita, *in verbis*:

“Quanto as preliminares de nulidade argüidas na defesa, observo que realmente na folha 02 do processo, não contém as informações concernentes a data de ocorrência, data de vencimento, base de cálculo, alíquota, multa, valor histórico e valor em Real da infração 02, bem como, não existiam no processo cópias das notas fiscais que

fundamentam as infrações 01, 02, 03 e 06, circunstâncias essas, que impediram o sujeito passivo de exercer com plenitude o seu direito de defesa.

Contudo, considerando que na informação esta falha formal foi saneada pelo autuante com a juntada aos autos de cópia de todo o Auto de Infração e das cópias das notas fiscais citadas na defesa, ficam superadas as preliminares de nulidade, o que torna inaplicável o disposto no artigo 18, IV, do RPAF/99.

No mérito, também observo que o autuante acolheu em parte as razões defensivas em relação a todas as infrações, tendo juntado ao processo cópia do auto de Infração, novo demonstrativo das notas fiscais não lançadas na escrita fiscal do ano de 2004, de cópias das notas fiscais obtidas junto a diversos fornecedores, nova auditoria de estoques do ano de 2004, e de várias folhas do livro Registro de Entradas (fls. 323 a 383).

Assim, tomo para proferir o meu voto, as informações e comprovações apresentadas por ocasião da informação fiscal, uma vez que, o sujeito passivo foi cientificado do teor da informação fiscal e dos documentos a ela anexados, conforme intimação à fl. 385, com a reabertura do prazo de defesa por 30 (trinta) para o exercício da ampla defesa e do contraditório, e não se manifestou, configurando o seu silêncio como uma aceitação tácita dos novos números apurados pelo autuante em seu demonstrativo de débito à fl. 384.

Observo que o autuante procedeu erroneamente o cálculo do imposto inerente à Infração 02, utilizando a alíquota de 7% sobre o valor de R\$1.295,00, quando o correto é 17%, e em seguida deixou de aplicar o critério da proporcionalidade, o qual, o autuante não apreciou a alegação defensiva que o estabelecimento comercializa com mercadorias tributáveis, não tributáveis/isentas e ou submetidas ao regime de substituição tributária, de modo a aplicar o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007.

Desta forma, tomando por base os valores declarados nas DMA's dos anos de 2003 e 2004 e informados à SEFAZ, constante no INC – Informação do Contribuinte, anexadas ao processo pelo autuante (fls. 312 e 313), entendo devido aplicar a proporcionalidade das mercadorias tributadas, prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, conforme percentuais demonstrados pelo autuado em sua defesa, quais sejam, de 21,32% (2003) e de 41,48% (2004) sobre o débito das infrações 01, 02 e 04, apuradas com base em presunção de omissão de saídas, previstas no § 3º do art. 2º do RICMS/97, resultando nos seguintes valores:

INFRAÇÃO	OMISSÃO DE SAÍDAS	% MERCADORIAS TRIBUTADAS	B.CÁLCULO TRIBUTÁVEL	ALÍQUOTA	VALOR DO DÉBITO
1 (2004)	3.861,85	41,48	1.601,90	17%	272,32
2 (2004)	1.295,00	41,48	537,17	17%	91,32
4 (2003)	6.710,76	21,32	1.430,73	17%	243,22

Desta forma, os itens 01, 02 e 04 são procedentes em parte nos valores acima.

No que tange ao item 05 - falta de antecipação tributária, tendo em vista que o próprio autuante na informação fiscal declarou que a exigência fiscal deixa de existir porque as notas fiscais são de propriedade de outra empresa, não subsiste a Infração imputada ao contribuinte.

Quanto ao item 06 – exigência de imposto por omissão de saídas (presunção legal) pela falta de entradas de mercadorias caracterizada através das notas fiscais não registradas na escrita do contribuinte, o autuado pediu a aplicação da IN nº 56/2007, enquanto que o fiscal autuante refez o levantamento fiscal (fls. 326, 327 e 384) excluindo as notas fiscais em que restou comprovado sua inclusão indevida, e entendeu que deveria ser aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de 10% e 1%, respectivamente.

Considerando que nos itens 01 e 02 está sendo exigido imposto por omissão de saídas, a exigência fiscal neste item a título de imposto não é devida, pois os citados itens se referem ao mesmo período.

Portanto, considero nulo este item, ficando representada a autoridade fazendária para que programe outra ação fiscal para esse, ou seja, para a aplicação de multa por falta de registro das notas fiscais.

Finalmente o item 07, referente a acusação de falta de recolhimento do imposto na aquisição de brindes (folhinhas), conforme cópia do Registro de Saídas à fl. 316, está comprovado que o autuado emitiu a Nota Fiscal nº 2925 e a lançou no Registro de Saídas, debitando o imposto sobre a mesma, o que torna improcedente a Infração imputada ao autuado.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$4.817,18, ficando o demonstrativo de débito das infrações modificado conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vl. do Débito	INF.
31/03/2004	31/12/2004	1.601,88	17	70	272,32	1
31/12/2004	31/12/2004	537,18	17	70	91,32	2
31/12/2004	31/12/2004	6,00	17	70	1,02	3
31/12/2003	31/12/2003	1.430,71	17	70	243,22	4
TOTAL					607,88	

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

VOTO

Consoante relatado, são objeto do presente Recurso de Ofício as infrações nos 1, 2, 4, 5, 6 e 7, sendo que os itens 1, 2 e 4 foram julgados procedentes em parte pela Junta de Julgamento Fiscal, os itens 5 e 7 foram julgados improcedentes e o item 6 foi declarado nulo.

Com relação aos itens 1 e 2, que tratam da omissão de saída de mercadorias, por presunção, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, tendo que a decisão submetida à revisão desta Câmara de Julgamento Fiscal não merece qualquer censura, porquanto a redução efetuada decorreu da aplicação da proporcionalidade estabelecida pela Instrução Normativa nº 56/07, de acordo com os percentuais de operações não tributadas constantes das DMA's trazidas ao feito pelo próprio autuante (fls. 312 e 313), quais sejam 21,32% para o exercício de 2003 e 41,48% para o exercício de 2004.

Quanto ao item 4, o deslinde do Recurso de Ofício não pode ser o mesmo. Nessa infração, está sendo cobrado o imposto relativo às saídas efetivamente omitidas pelo contribuinte, apuradas pelo levantamento quantitativo de estoques. Não se trata de presunção de omissão de saídas em virtude de constatação de diferenças de entradas, como ocorre nas infrações 1 e 2. Assim sendo, é indevida a aplicação dos critérios de proporcionalidade previstos na Instrução Normativa nº 56/2007, pois, pela dicção do seu item 1, eles só se aplicam quando a cobrança do imposto decorre de presunção legal, *in verbis*:

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

Nas circunstâncias, deve ser provido, no particular, o Recurso de Ofício interposto, para restabelecer o valor originariamente lançado na infração 4, a saber R\$1.140,83.

No que concerne à infração 5, através da qual o autuante pretende cobrar o ICMS por antecipação, atribuindo ao sujeito passivo a condição de substituto tributário, ficou devidamente comprovado nos autos que as notas fiscais tratadas neste item foram emitidas tendo com destinatário pessoa jurídica diversa do autuado (fls. 298/311), revelando-se, destarte, irretocável o decreto de improcedência proferido pelo primeiro grau administrativo.

Outrossim, não pode ser provido o Recurso de Ofício com relação à infração 6, julgada nula pela Junta de Julgamento Fiscal. Inicialmente, o autuante pretendia cobrar o imposto por omissão de saídas tributáveis apurada através da entrada de mercadorias não registradas, conforme listagem de notas fiscais constantes às fls. 09/13.

Na informação fiscal, a pretexto de aplicar a proporcionalidade preconizada na Instrução Normativa nº 56/2007, o autuante desmembrou a infração 6 em duas infrações diversas, propondo a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória – falta de registro de notas fiscais de mercadorias tributáveis e não tributáveis. De acordo com a informação fiscal, conclui-se que o levantamento inicial contemplava operações tributáveis e não tributáveis.

Nesse contexto, entendo acertada a anulação do referido item, pois não é possível mantê-lo na descrição original, já que foi modificado na informação fiscal e contemplava operações não tributáveis, sobre as quais, por óbvias razões, não pode ser cobrado o imposto. Também não se pode encampar a tese do autuante e aplicar as multa por descumprimento de obrigação acessória, a menos que se certifique que as notas fiscais não registradas não foram consideradas no levantamento quantitativo de estoque relativo às infrações 1 e 2, o que deverá ser verificado em nova ação fiscal.

Por derradeiro, há de ser mantida a improcedência da infração 7, porquanto foi demonstrado de plano pelo sujeito passivo que a Nota Fiscal nº 2925 foi devidamente registrada e o valor devido a título de imposto foi efetivamente lançado pelo contribuinte na sua escrita fiscal – fls. 316.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, para restabelecer *in totum* o item 4, da presente autuação, mantendo, nos demais termos, a Decisão objurgada.

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 298962.0007/07-9, lavrado contra **MEGAFRUTY COMERCIAL IMPORTADORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA. (CEREALISTA NORTE-SUL)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.505,49**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS