

**A. I. N° -** - 156494.0002/09-8  
**AUTUADO** - AGRO FOOD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - AILTON REIS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ VALENÇA  
**INTERNET** - 21/12/2009

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACÓRDÃO JJF N° 0393-03/09**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE AS DIFERENÇAS DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA (QUATRO EXERCÍCIOS). Imprecisões na descrição dos fatos. Erros de cálculo. Demonstrada a insubsistência parcial dos fatos imputados. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/6/09, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas [sic], fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2004 e 2006), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o valor das saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 23.290,00, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento de ICMS, constatada com a 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 entradas, 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 [exercícios de 2005 e 2007], lançando-se imposto no valor de R\$ 16.923,26, com multa de 70%.

O autuado defendeu-se alegando que a diferença apontada pela fiscalização para o exercício de 2004 decorreu do fato de não terem sido lançadas as Notas Fiscais 226 e 233 de Beca Comércio e Exportação Ltda. Além disso, teria havido erro na indicação das quantidades das Notas Fiscais 630 e 561 (Notas Fiscais de entrada).

Com relação ao exercício de 2005, alega que a diferença de 120 sacas de cravo-da-índia é oriunda da não escrituração do Registro de Inventário, relativamente à Nota Fiscal 804, de 27.12.05, cuja saída ocorreu em janeiro de 2006, pois não havia tempo hábil para a saída em 2005, em virtude do final do ano, tendo a saída sido efetuada com a Nota Fiscal 806, de 5.1.2006, mediante a qual foram exportadas 220 sacas daquela mercadoria, sendo que as 120 sacas remanescentes de 2005 foram exportadas juntamente com 100 sacas adquiridas em 4.1.06 através da Nota Fiscal 805. Faz os cálculos, demonstrando a inexistência de diferença.

Relativamente ao exercício de 2006, alega que devem ser transportadas do exercício anterior, como saldo de inventário, as aludidas 120 sacas de cravo-da-índia, e sendo assim a diferença seria de 220 sacas.

No tocante a 2007, alega que o fiscal lançou a Nota Fiscal 947 como se fosse relativa a cravo-da-índia, porém se trata de pimenta-do-reino. Além disso, as Notas Fiscais 967 e 982 foram lançadas como sendo relativas a cravo-da-índia, mas correspondem a talos de cravo, e não foi lançada a

Nota Fiscal 1021, relativa a 300 sacas de cravo-da-índia. Aponta outros equívocos, chamando inclusive a atenção para demonstrativos fiscais que a seu ver o autuante por equívoco não anexou aos autos, mas foram entregues à empresa. Faz os cálculos, demonstrando a inexistência de diferenças.

Pede que seja cancelado o Auto e que seja emitido outro com as devidas correções para que a empresa possa beneficiar-se com a redução das multas, pois a demanda de tempo para análise do Auto prejudicou o recolhimento com redução nos prazos estabelecidos pela legislação. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação reconhecendo a inexistência de débito para os exercícios de 2004 e 2007.

Com relação ao exercício de 2005, diz que não acata os argumentos do autuado porque as mercadorias existentes ao final de cada exercício devem ser devidamente escrituradas no livro próprio.

No tocante a 2006, diz que, realizadas as correções em face do que foi comprovado pelo autuado, o valor do imposto passa a ser de R\$ 5.780,00, correspondente à omissão de entradas de 340 sacas de cravo-da-índia.

Opina pela procedência parcial do Auto de Infração.

Dada ciência da revisão dos lançamentos ao sujeito passivo, este se manifestou reclamando que não pode prevalecer o entendimento do autuante acerca do lançamento do exercício de 2005, uma vez que na defesa foram apresentadas provas baseadas em documentos que demonstram a saída com Notas Fiscais devidamente escrituradas nos livros da empresa. Quanto ao fato citado pelo fiscal autuante de não ter sido escriturado o livro de inventário, o contribuinte contrapõe que é neste ponto que está o cerne da questão, pois na verdade a infração ocorrida foi a falta de escrituração do aludido livro. Reclama que o autuante admite que o inventário não foi escriturado, mas continua afastando as provas materiais de saída de mercadorias devidamente acobertadas por Nota Fiscal cuja entrada ocorreu no final de 2005, tendo saído em 2006. A seu ver a capitulação do fato está equivocada, pois o enquadramento correto seria no inciso XII do art. 915 do RICMS, que prevê a multa de 5% do valor comercial das entradas de mercadorias ocorridas no exercício.

Quanto ao exercício de 2006, o autuado alega que, como não foi acatado o saldo das 120 sacas de cravo-da-índia do inventário de 2005, isso implicou aumento na quantidade de sacas sem entradas no exercício seguinte, de modo que a empresa é apenada no exercício de 2005 por omissão de saída de 120 sacas, e no exercício de 2006 por omissão de entradas de 340 sacas, quando o correto seria transportar o saldo do exercício de 2005, de 120 sacas, para o exercício de 2006, resultando assim a omissão de 220 sacas, que considera ser a correta, de modo que a base de cálculo do imposto seria de R\$ 22.000,00, gerando ICMS no valor de R\$ 3.740,00.

## **VOTO**

Os lançamentos em discussão dizem respeito à falta de recolhimento de ICMS, sendo os fatos apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em quatro exercícios: 2004, 2005, 2006 e 2007. Em face dos elementos apresentados pela defesa, o fiscal autuante reconheceu não haver débito a ser lançado relativamente a 2004 e 2007.

Para pôr ordem nas idéias, cumpre inicialmente observar que o nobre autuante inverteu o sentido das descrições dos fatos no Auto de Infração. Embora ele tenha descrito que no item 1º, relativamente aos exercícios de 2004 e 2006, teria havido tanto omissões de entradas quanto de saídas, tendo calculado o imposto sobre a diferença de maior valor monetário, a das saídas, não foi isso o que aconteceu: de acordo com os demonstrativos às fls. 6, 8, 20 e 21, o que houve foi unicamente omissões de entradas, sendo lançado o imposto com base na presunção legal de saídas anteriores.

Já no caso do item 2º, que diz respeito aos exercícios de 2005 e 2007, o fiscal descreveu o fato como tendo havido também tanto omissões de entradas quanto de saídas, tendo calculado o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das entradas, porém não foi isso o que aconteceu: de acordo com os demonstrativos às fls. 14, 15 e 27, o que houve foi unicamente omissões de saídas.

É ocioso dizer que a autoridade que efetua o lançamento deve atentar para o mandamento do art. 39, III, do RPAF, segundo o qual o fato deve ser descrito com precisão e clareza.

O autuado apontou uma série de erros do levantamento fiscal. Requereu ao final que fosse cancelado o Auto e fosse emitido outro com as devidas correções para que a empresa pudesse beneficiar-se com a redução das multas, alegando que a demanda de tempo para análise do Auto prejudicou o recolhimento com redução nos prazos estabelecidos pela legislação.

Embora tenha ficado patente que houve vários erros na elaboração dos papéis de trabalho, quer por não serem considerados determinados documentos, quer por indicação de quantidades erradas nos demonstrativos, quer por indicação de outras mercadorias em vez das realmente consignadas nos documentos fiscais, tais erros são uma decorrência natural da atividade humana. O procedimento fiscal somente é passível de nulidade quando afetado por vícios substanciais. Erros de cálculo constituem a categoria dos chamados vícios eventuais, passíveis de correção. Neste caso, os erros foram admitidos pelo fiscal autuante, que refez os cálculos, sendo dada ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, em atenção ao princípio do contraditório. Sendo assim, ultrapasso essa questão de natureza preliminar e passo à apreciação do mérito da lide.

Analisando os elementos que instruem o procedimento, vejo que no tocante ao exercício de 2005 o autuado juntou documentos provando que a diferença de 120 sacas de cravo-da-índia decorreu da falta de escrituração, no Registro de Inventário, da compra efetuada no dia 27 de dezembro através da Nota Fiscal 804, tendo a mercadoria saído no dia 5 de janeiro de 2006, com a Nota Fiscal 806, mediante a qual foram exportadas 220 sacas daquela mercadoria, sendo que as 120 sacas remanescentes de 2005 foram exportadas juntamente com 100 sacas adquiridas em 4 de janeiro através da Nota Fiscal 805.

Ao prestar a informação, o nobre autuante declarou não acatar os argumentos do autuado porque as mercadorias existentes ao final de cada exercício devem ser devidamente escrituradas no livro próprio.

Em princípio tem razão o autuante: as mercadorias em estoque no final do exercício devem ser escrituradas no livro de inventário. No entanto, no caso em exame, é mais que evidente que não houve omissão de saídas da mercadoria considerada – cravo-da-índia – no exercício de 2005. A diferença apurada no levantamento fiscal é de 120 sacas. O autuado provou que essas 120 sacas foram adquiridas no dia 27 de dezembro (NF 804, de 6.000 kg = 120 sacas – fl. 65). Ora, se no dia 27 de dezembro foram adquiridas 120 sacas e não houve nos dias finais daquele mês nenhuma saída, é evidente que as 120 sacas se encontravam em estoque no dia 31 de dezembro.

Uma prova cabal de que havia 120 sacas de cravo-da-índia em estoque no dia 31 de dezembro de 2005 está no fato de que no dia 4 de janeiro a empresa adquiriu 100 sacas (Nota Fiscal 805, de 5.000 kg = 100 sacas – fl. 67) e no dia seguinte deu saída de 220 sacas (Nota Fiscal 806 – fl. 66). As 220 sacas saídas no dia 5 de janeiro com a Nota Fiscal 806 correspondem às 100 sacas entradas no dia 4 com a Nota Fiscal 805, mais as 120 sacas que havia em estoque no dia 31 de dezembro, adquiridas com a Nota Fiscal 804 do dia 27 de dezembro.

Em suma, não há imposto a ser lançado relativamente ao exercício de 2005.

Quanto ao levantamento fiscal do exercício de 2006, o autuante, ao prestar a informação, refez os cálculos, reduzindo a diferença de entradas para 340 sacas de cravo-da-índia, com imposto no valor de R\$ 5.780,00. Não acatou os argumentos do autuado quanto ao estoque do ano anterior.

Porém, em face das considerações acima expostas, deduzindo-se das 340 sacas as 120 sacas inegavelmente existentes em estoque no final de 2005, haja vista a aquisição feita no dia 27 de dezembro, a diferença cai para 220 sacas, que, ao preço unitário de R\$ 100,00, totalizam R\$ 22.000,00, sendo devido portanto o imposto (17%) no valor de R\$ 3.740,00.

O autuado argumentou que, em virtude da falta de escrituração do Registro de Inventário, estaria passível da multa de 5% sobre o valor não escriturado, prevista no art. 915, XII, do RICMS, no valor de R\$ 600,00. Deixo de aplicar essa multa por duas razões: primeira, porque a multa não seria de apenas R\$ 600,00 reais, porque os 5% incidiriam sobre o valor de todas as entradas do exercício, e não somente sobre o valor da Nota Fiscal considerada, de R\$ 12.000,00; segunda, porque, nos termos do inciso XII, tal multa só é aplicável se a falta de escrituração do Registro de Inventário constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo, e isso somente a fiscalização teria como avaliar.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### 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 **156494.0002/09-8**, lavrado contra **AGRO FOOD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.740,00**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA