

**PROCESSO** - A. I. Nº 180642.0001/09-9  
**RECORRENTE** - FIORELLI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. (HIS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0100-03/11  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 13/06/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0152-11/12

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. A autuação por omissão de saídas tem como fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. Efetuada a revisão do lançamento, em função de aspectos suscitados pela defesa. Feito o agrupamento de diversos tipos de mercadorias (espécies) num só item (por gênero). Reduzido o valor a ser lançado. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JF nº 0100-03/11), que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafado, sendo objeto da irrisignação do sujeito passivo apenas o item 4, a seguir descrito:

4. 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 exercício fechado (2007), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior expressão monetária, a das saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 14.199,62, com multa de 70%;

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

*“No item 4º a questão versa sobre a falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais no exercício de 2007, tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias.*

*Na defesa o autuado alegou que as diferenças verificadas seriam decorrentes de erros nos arquivos magnéticos, sem prejuízo da escrituração física, conforme relatório e documentos anexos, bem como da utilização de Notas Fiscais de Venda a Consumidor, de modo que várias operações não teriam migraram para o SAFA [Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada], dando motivo às diferenças verificadas.*

*Ao prestar a informação, a auditora, em face dos elementos apontados pela defesa, comentou em detalhes as situações em que a seu ver a defesa apenas “acerta” os estoques. Quanto às Notas Fiscais de Venda a Consumidor, a auditora informa que procedeu à sua inclusão no SAFA, resultando mudanças nas quantidades,*

conforme planilha anexa, tendo o valor do imposto a ser lançado sido reduzido de R\$ 14.199,62 para R\$ 7.488,05.

Em face da reclamação do autuado de que o novo demonstrativo apresentado com a informação fiscal não se fez acompanhar das planilhas analíticas, foi determinada a remessa dos autos em diligência à repartição de origem para que a autuante juntasse as planilhas analíticas que sofreram alteração.

Cumprida a diligência e dada ciência ao autuado dos novos elementos, com reabertura do prazo de defesa, o contribuinte manifestou-se pontuando questões suscitadas nos pronunciamentos anteriores, alegando que, levando-se em conta os equívocos assinalados e considerando-se as saídas de mercadorias efetuadas através de Notas Fiscais de Venda a Consumidor, o débito ficaria em apenas R\$ 9,86.

Esta Junta determinou a realização de diligência a fim de que fossem refeitos os cálculos do lançamento do item 4º, com base nos elementos apontados pela defesa, relativamente aos códigos de mercadorias assinalados, considerados em conjunto, de acordo com a orientação do art. 3º, III, da Portaria nº 445/98, atentando-se ainda para as alegações de duplicidade e triplicidade de lançamentos. Quanto às “emendas” constantes nos documentos fiscais apontados pela auditora, observou-se no despacho de diligência que o que deve prevalecer no levantamento quantitativo é a real natureza das mercadorias, de acordo com a descrição nas Notas Fiscais, não importando se o código foi indicado erroneamente.

A auditora cumpriu a diligência na forma solicitada. Expôs com clareza o critério seguido para o agrupamento recomendado, reunindo os vários tipos de mercadorias (espécies) num só item (por gênero). Deixou claro que só houve alteração nos preços médios. As mercadorias reunidas por gênero foram camisas, calças e bermudas, permanecendo os levantamentos individualizados relativamente às demais mercadorias (gravatas, pasta executiva, kit CD de couro, sunga, kit cueca e boné), tendo em vista não haver várias espécies. O débito do item 4º foi reduzido para R\$ 5.016,39.

Ao tomar ciência da revisão, o autuado manifestou-se dizendo que reitera todos os termos de sua defesa e demais pronunciamentos, e reclamou que os novos demonstrativos não se fizeram acompanhar das planilhas analíticas, pois a auditora apenas apresentou a demonstração do cálculo dos preços médios unitários e dos cálculos do imposto.

Não tem razão a reclamação do autuado. Conforme observou a auditora, somente houve alteração dos preços médios, o que é natural, haja vista que inicialmente cada tipo de calça, camisa e bermuda tinha seus preços específicos, e com a reunião dos vários tipos de mercadorias por gênero é claro que os preços médios são outros, tendo sido demonstrados nos papéis de trabalho anexos às fls. 1013/1017, dos quais foram entregues cópias ao autuado, conforme instrumento às fls. 1021-1022. Quanto aos demais demonstrativos, não tendo sido objeto de alteração, não há necessidade de serem reimpressos, e deles o autuado já recebeu cópias, conforme fls. 982-983. Note-se que o lançamento do item 4º decorreu de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, tendo sido apuradas diferenças tanto de entradas quanto de saídas, sendo que o lançamento tomou por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Os demonstrativos que especificam as omissões de saídas encontram-se às fls. 958/972, dos quais, repita-se, o autuado recebeu cópias, como também recebeu cópias das totalizações das quantidades nos demonstrativos sintéticos às fls. 976/980. Seria de bom alvitre que a auditora, para evitar questionamento desta ordem, tivesse feito os demonstrativos fiscais por inteiro. No entanto, não houve cerceamento de defesa.

No mérito, o autuado alegou na última manifestação que persiste erro com relação à Nota Fiscal 6877, relativa ao produto código 00042, sobre a qual a autuante não se manifestou ao fazer a revisão.

A referida Nota Fiscal 6877 está na fl. 239. Nela constam 5 tipos de gravatas, sendo 2 tipos de gravatas de seda, totalizando 54 unidades (42 + 12), e 3 tipos de gravatas de poliéster, totalizando 429 unidades (119 + 124 + 186).

A auditora já havia se manifestado a respeito dessa Nota, ao prestar a primeira informação (fl. 917), com relação ao código 00042, comentando a alegação do autuado de que teria havido erro de digitação e escrituração da Nota Fiscal 6877, tendo sido lançadas 429 unidades no código 00043. A auditora informou que não aceitou a alegação da defesa pelo fato de na referida Nota Fiscal haver “emenda”.

Ao determinar a diligência de que cuida o despacho às fls. 1004/1007, esta Junta ponderou que, quanto à “emenda” apontada pela auditora, o que deve prevalecer no levantamento quantitativo é a real natureza das mercadorias, de acordo com a descrição nas Notas Fiscais, não importando se o código foi indicado erroneamente. Ou seja, seria irrelevante o fato de na Nota Fiscal haver anotações manuscritas feitas por quem fez a conferência ou a escrituração da Nota, desde que prevalecesse o que de fato constava originariamente na Nota, de acordo com a real natureza das mercadorias.

Analisando a Nota Fiscal em questão, à fl. 239, noto que existe de fato uma anotação manuscrita – “00042” –, dando a entender, possivelmente, que para quem fez tal anotação todas as mercadorias ali discriminadas seriam alocáveis no código 00042. No entanto, de acordo com o relatório às fls. 38 e 39, o código 00042 refere-se a “gravata seda mr tie”, e o código 00043 a “gravata poliéster mr tie”. Somando-se as quantidades de gravatas

*poliéster constantes na Nota Fiscal 6877, à fl. 239 (119 + 124 + 186), obtém-se o total de 429 unidades. Como se trata de gravatas de poliéster, o código correspondente é 00043. Já que as 429 gravatas em questão foram lançadas no levantamento fiscal no código 00043, então não há erro.*

*Quanto à alegação do autuado de que o trabalho de revisão deveria ter sido efetuado por fiscal estranho ao feito, que certamente analisaria todos os pontos levantados pela Junta de Julgamento, haja vista que a autuante, devido ao legítimo interesse moral e econômico na ação, não é pessoa indicada para a revisão, cumpre observar que o auditor fiscal que inicia o lançamento tributário mantém um vínculo com ele até o fim, sem que isto signifique a existência de interesse de ordem pessoal. A revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito só é recomendável em caso de ordem técnica ou de razões gerenciais internas, ou em caso de manifesta má-vontade do agente fiscal no cumprimento de suas obrigações, o que em absoluto não se aplica neste caso.*

*Acato o resultado da revisão. O valor do imposto do item 4º, inicialmente de R\$ 14.199,62, e que já havia sido reduzido para R\$ 7.488,05, fica com a nova revisão reduzido para R\$ 5.016,39, conforme demonstrativo à fl. 1017."*

Inconformado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1.053/1.055, aduzindo, em síntese:

- I. Reitera todos os termos de sua defesa, repetindo que não foram combatidas de forma eficaz as demonstrações apresentadas pela defesa e anexadas ao PAF, nem mesmo a diligência determinada pela JF exauriu os pontos demonstrados;
- II. A autuante simplesmente recusou as provas exibidas e acusou o sujeito passivo de ter "forjado" documentos e de ter "ajustado" os estoques de acordo com sua conveniência, apesar de, numa revelação clara da insegurança do seu trabalho, ter acatado várias exclusões. Até o momento não foram apresentadas razões para a recusa dos pontos abordados nas planilhas ofertadas pela defesa, as quais servem para uma completa e efetiva revisão do lançamento;
- III. Assevera que as diferenças apontadas na auditoria de estoque não existiram e que foram "criadas" devido a erros nos arquivos magnéticos, sem prejuízo da "escrituração física", escrituração esta que sequer foi reexaminada. Tudo se encontra apontado e documentado através dos anexos apresentados com a impugnação, sem se falar na questão pertinente à utilização das notas D1;
- IV. Como o autuado já apresentou todas as comprovações das omissões relacionadas na planilha da Infração 04, as quais não foram totalmente aceitas, o único meio isento para dirimir dúvidas é a revisão para conferência individualizada, com o que ficará atestado que as operações discriminadas não foram consideradas e, uma vez inseridas na auditoria, se comprovará que não houve a alegada omissão de saídas. Caso o Relator da CJF entenda que a documentação já apresentada não é suficiente para a revisão, coloca à disposição qualquer outro elemento entendido como necessário, "*devendo a solicitação ser feita diretamente ao profissional que subscreve a presente defesa*".
- V. Os "*novos demonstrativos*" que serviram de base para a Decisão, que não se fizeram acompanhar das planilhas analíticas, foram expressamente impugnados, pois também não refletem uma apuração isenta, levada a efeito pelo confronto entre as demonstrações realizadas pelas partes. Reitera que a revisão por fiscal estranho ao feito é o único meio possível para acarretar segurança ao lançamento.

Ao final, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos e pugna pelo Provimento do Recurso Voluntário, a fim de que seja o item 4 julgado procedente em parte, com a condenação limitada ao valor reconhecido pelo autuado, de R\$ 9,86.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fl. 1.061, pronuncia-se pelo indeferimento do pedido de diligência, ao argumento de que as dúvidas suscitadas já foram esclarecidas pela autuante, que demonstrou a mudança do preço médio utilizado para o levantamento quantitativo de estoques e a não aceitação de algumas notas fiscais apresentadas. Afirma que o sujeito passivo não apresenta novo argumento que justifique análise por fiscal estranho ao feito.

Nesses termos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, esclareça-se que apenas a infração 4 é alvo do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

E, adentrando a sua análise, deve ser indeferido o pedido de diligência formulado, uma vez que o recorrente limitou-se a afirmar, genericamente, que o trabalho realizado pela autuante não goza da isenção necessária à manutenção da exigência, sem, contudo, indicar, de forma clara e específica, onde reside o equívoco alegadamente existente.

Ademais, se há novos fatos a serem dilucidados, se referem a dados e documentos que compõem a escrituração fiscal e contábil do recorrente, o que revela ser imprópria a designação de nova diligência, a teor do art. 147, I, "b", do RPAF vigente. No particular, vale frisar que é ônus do sujeito passivo juntar à sua peça de defesa todas as provas de que dispõe voltadas à desconstituição da exigência fiscal; ao descurar-se desse ônus, permite que prevaleça o lançamento de ofício, desde que ele esteja devidamente instruído de provas documentais que lhe deem suporte, como ocorre na espécie.

Por outro lado, diante dos esclarecimentos prestados pela autuante, em sua informação fiscal e na diligência determinada pela JJF, entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste Órgão Julgador, mais um motivo ensejador do indeferimento da realização da prova, consoante prevê o art. 147, I, "a", do mesmo RPAF.

Também merece registro o fato de que não se vislumbra a existência de qualquer vício que macule de nulidade a autuação ou a Decisão recorrida, através da qual todas as questões levantadas na impugnação e nas demais peças elaboradas pelo sujeito passivo foram efetiva e satisfatoriamente deslindadas. Não há cerceamento ao direito de defesa ou violação ao primado do devido processo legal, estando o Auto de Infração revestido das formalidades exigidas na legislação vigente e tendo o processo transcorrido regularmente, sempre em busca da verdade material.

No mérito, constata-se que o sujeito passivo, no Recurso Voluntário, limita-se a repetir os mesmos argumentos deduzidos em sede de defesa com relação à infração 4, os quais, inclusive, revelam-se ultrapassados, diante dos ajustes levados a efeito pela autuante em sua informação fiscal e no resultado da diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal. Exemplo disso é a menção às notas fiscais D-1, que já haviam sido acatadas pela autuante desde a informação fiscal de fls. 915/919, ensejando a redução do imposto inicialmente lançado nesse item de R\$14.199,62 para R\$7.488,05.

Ademais, as alegações do Recurso Voluntário são absolutamente genéricas, não infirmando o resultado da diligência realizada pela autuante, que, ao contrário do aduzido pelo recorrente, analisou, ao lado da informação fiscal, todos os pontos da peça de impugnação. A Decisão, seguindo essa mesma linha, apreciou as questões levantadas pelo sujeito passivo, consoante trecho a seguir transcrito, *in verbis*:

*"No mérito, o autuado alegou na última manifestação que persiste erro com relação à Nota Fiscal 6877, relativa ao produto código 00042, sobre a qual a autuante não se manifestou ao fazer a revisão.*

*A referida Nota Fiscal 6877 está na fl. 239. Nela constam 5 tipos de gravatas, sendo 2 tipos de gravatas de seda, totalizando 54 unidades (42 + 12), e 3 tipos de gravatas de poliéster, totalizando 429 unidades (119 + 124 + 186).*

*A auditora já havia se manifestado a respeito dessa Nota, ao prestar a primeira informação (fl. 917), com relação ao código 00042, comentando a alegação do autuado de que teria havido erro de digitação e escrituração da Nota Fiscal 6877, tendo sido lançadas 429 unidades no código 00043. A auditora informou que não aceitou a alegação da defesa pelo fato de na referida Nota Fiscal haver "emenda".*

*Ao determinar a diligência de que cuida o despacho às fls. 1004/1007, esta Junta ponderou que, quanto à “emenda” apontada pela auditora, o que deve prevalecer no levantamento quantitativo é a real natureza das mercadorias, de acordo com a descrição nas Notas Fiscais, não importando se o código foi indicado erroneamente. Ou seja, seria irrelevante o fato de na Nota Fiscal haver anotações manuscritas feitas por quem fez a conferência ou a escrituração da Nota, desde que prevalecesse o que de fato constava originariamente na Nota, de acordo com a real natureza das mercadorias.*

*Analisando a Nota Fiscal em questão, à fl. 239, noto que existe de fato uma anotação manuscrita – “00042” –, dando a entender, possivelmente, que para quem fez tal anotação todas as mercadorias ali discriminadas seriam alocáveis no código 00042. No entanto, de acordo com o relatório às fls. 38 e 39, o código 00042 refere-se a “gravata seda mr tie”, e o código 00043 a “gravata poliéster mr tie”. Somando-se as quantidades de gravatas poliéster constantes na Nota Fiscal 6877, à fl. 239 (119 + 124 + 186), obtém-se o total de 429 unidades. Como se trata de gravatas de poliéster, o código correspondente é 00043. Já que as 429 gravatas em questão foram lançadas no levantamento fiscal no código 00043, então não há erro”.*

Por derradeiro, quanto à alegação de falta de apresentação de demonstrativos analíticos por parte da autuante, quando da conclusão da diligência, como bem pontuou a JJF, os novos papéis de trabalho apenas divergem dos anteriores quanto ao preço médio das mercadorias camisas, calças e bermudas, que foram reunidas por determinação do Relator de Primeira Instância, ante a dificuldade de identificar os produtos mediante a simples análise dos documentos fiscais. A falta de apresentação de novos demonstrativos analíticos em sua integralidade não cerceia o direito de defesa do contribuinte, à medida que não lhe retira a possibilidade de compreender a composição da exigência.

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 de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **180642.0001/09-9**, lavrado contra **IORELLI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. (HIS)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.139,50**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.123,11 e 70% sobre R\$5.016,39, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$197,08**, previstas nos incisos XI e XXII do art. 42 da supracitada lei, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FABIO DE ANDRADE MOURA – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SE - REPR. DA PGE/PROFIS