

A. I. Nº - 298578.0006/12-4  
AUTUADO - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E CHARQUES GMA DE ITAPERUNA LTDA.  
AUTUANTE - CLÁUDIA MARIA SEABRA MARTINS  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET 22.05.2013

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0098-04/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE PAGAMENTO DAS ENTRADAS NÃO CONTABILIZADAS COM RECURSOS DECORRENTES DE OPERAÇÕES ANTERIORES DE SAÍDAS TAMBÉM NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. 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. Revisão fiscal realizada pela própria autuante ajusta o lançamento, 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Revisão realizada pela autuante reduziu o valor do débito. 3. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS. Infração reconhecida pela autuada. Não acolhidas as arguições a título de preliminar. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de setembro de 2012 e refere-se à cobrança no valor de R\$ 75.454,46, sendo R\$ 32.260,51 a título de ICMS, além de multa nos percentuais de 60%, 70% e 100%, bem como penalidade percentual de 10%, totalizando R\$ 43.193,95, diante de descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela 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 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, no valor de R\$ 30.814,08, além da multa de 70% e 100%, aplicada para os exercícios de 2009 e 2010, respectivamente, constando, ainda, da acusação que “*o cálculo das omissões considerou o preço médio por quilo, e depois multiplicou por 30, nos produtos vendidos em caixas de 30 kg., e por 5, nos casos em que os produtos são vendidos em caixas de 5 kg.*”

INFRAÇÃO 2. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cobrada penalidade equivalente a 10% das mercadorias omitidas, no total de R\$ 43.193,95, ocorrência verificada nos exercícios de 2008, 2009 e 2010.

INFRAÇÃO 3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a transferência incorreta de saldo credor do período anterior, no valor de R\$ 1.446,43, além da multa de 60%, ocorrência constatada em janeiro de 2009.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 678 a 695, onde, inicialmente, argumenta que o Auto de Infração, para ser aceito como documento regular de cobrança de obrigação tributária, precisa obedecer a diversos requisitos previstos na legislação. Dentre estes, destaca-se, o previsto no artigo 39, inciso III, do RPAF/99, cujo teor transcreve.

Alega que inexiste dúvida de que um dos requisitos essenciais do Auto de Infração é a descrição clara, precisa e sucinta do que a autoridade fiscal entende como fato gerador do tributo, razão pela qual deve estar indicado na peça de acusação, de forma transparente e precisa, o fato gerador visualizado pelo agente fiscal, o que lhe daria respaldo para levar a efeito a exigência tributária, por meio da autuação.

Posiciona-se no sentido de que não é possível se saber exatamente o teor da acusação constante na infração 1, dada a redação posta no Auto de Infração, que se apresenta de forma truncada, nada clara e que ora se refere à suposta omissão de entradas, ora diz que tem a ver com suposta omissão de saídas, ora diz que se relaciona a “*falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas*”, ou seja, nada se aproxima de uma descrição clara, precisa e sucinta dos fatos, o que vem contrariar, frontalmente, o disposto no artigo 39, III, do RPAF/99 já mencionado.

Cita e transcreve a doutrina, para destacar que há razão suficiente para se decretar a nulidade do Auto de Infração, no tocante à infração 1, transcrevendo, inclusive, decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, datada de 1999.

A seguir, aborda a existência de cerceamento do direito de defesa, pelo fato não terem sido entregues ao sujeito passivo, pela autuante, documentos fundamentais para a tentativa de comprovação dos fatos constantes na autuação, relativamente às infrações 1 e 2.

Observa que se vê pela redação exposta no Auto de Infração, que a atuante, de forma inicialmente cautelosa, disse ao final da descrição em cada infração, que os fatos por ela argüidos para comprovar a acusação estariam “*conforme demonstrativo em anexo*”, não tendo a mesma atendida, na íntegra, o disposto no artigo 46 do RPAF/99, especialmente, no que se refere a demonstrativos e notas fiscais.

Traz à baila decisões do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (TIT) acerca do assunto, para reafirmar que o contribuinte deixou de ter as condições ideais e necessárias para exercer seu direito constitucional à ampla defesa, o que caracteriza hipótese de nulidade do lançamento do crédito tributário, relativamente às infrações 1 e 2, nos termos do artigo 18, incisos II e IV, alínea “a”, do RPAF/99.

Quanto ao mérito, invoca o artigo 155, parágrafo único, do RPAF/99, o qual determina o julgamento pela improcedência do Auto de Infração, mesmo merecendo o ato de lançamento ser objeto de nulidade.

Afirma que ainda que não lhe seja possível o entendimento do teor da infração 1, diante da total falta de clareza e precisão da redação no Auto de Infração para a descrição da acusação fiscal, provará que não existem as falhas apontadas em seu estoque pela atuante.

Indica ser fácil se perceber que a autuante cometeu equívocos no seu trabalho de auditoria, sendo notória que a omissão de saídas apuradas pela mesma surgiu pelo fato de ela ter cometido um erro crasso nos seus papéis de trabalho, visto que não observou os devidos cuidados indicados no artigo 3º, inciso II, da Portaria nº 445/98.

Assevera que esta infração foi originada pelo fato da fiscalização não alicerçar seu procedimento fiscal no RICMS/BA, pois a autuada praticava operações regulares de venda fora do seu

estabelecimento, e seguia o procedimento conforme explicitado nos artigos 417 e 418 bem como seus parágrafos e incisos, cujo teor transcreve.

Com este fim, elabora quadro abaixo reproduzido, a fim de identificar as operações regulares por ela praticadas:

QUADRO SINOPTICO QUE DESCREVEM AS OPERAÇÕES REGULARES DA AUTUADA QUE MOTIVARAM A INFRAÇÃO 1				
OPERAÇÕES	CFOP	DESCRIÇÕES DAS OPERAÇÕES	PROCED. CORRETO QUANTO À CONTAGEM DOS ITENS DE EST. EM ARQ. MAGNÉTICO	OBSERVAÇÃO
1a.	2.152	A AUTUADA RECEBE MERCADORIA POR TRANSFERÊNCIA DA SUA MATRIZ	DEVE FAZER CONTAGEM	
2a.	5.904	A AUTUADA DÁ SAÍDA DE REMESSAS MERCADORIAS PARA VENDA FORA DO ESTABELECIMENTO	NÃO DEVE FAZER CONTAGEM	A FISCALIZAÇÃO EQUIVOCOU-SE QUANDO FEZ CONTAGEM QUE MOTIVOU A PRESENTE INFRAÇÃO
3a.	5.102	A AUTUADA VENDE FORA DO ESTABELECIMENTO PARTE DAS MERCADORIAS COM EMISSÃO DE NOTA EM VEÍCULO	DEVE FAZER CONTAGEM	
4a.	1.904	A AUTUADA RETORNA AO SEU ESTABELECIMENTO AS MERCADORIAS NÃO VENDIDAS EM VEÍCULO	NÃO DEVE FAZER CONTAGEM	A FISCALIZAÇÃO EQUIVOCOU-SE QUANDO FEZ CONTAGEM QUE MOTIVOU A PRESENTE INFRAÇÃO

Alega, ainda, que quando a autuante fez levantamento quantitativo do estoque da autuada, considerou os códigos de operações 5904 e 1904, respectivamente, Remessa para Venda fora do Estabelecimento e Retorno Remessa para Venda fora do Estabelecimento, e que estas operações não deveriam constar no levantamento quantitativo. Quando na inclusão desses códigos à implicaçāo foi uma falsa omissão de entradas de mercadorias que não reflete a verdade, e ora explicada, cabe dizer que autuada promove parte de suas vendas de mercadorias na expressão conhecida como “*venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo*”. Diariamente, carrega seus veículos sem destino certo de venda com mercadorias (charque), para que possam ser vendidas. Contudo, estas mesmas mercadorias são oferecidas aos seus clientes. É fácil explicar esta operação: assim como prevê o RICMS/BA, quando essas mercadorias saem do estabelecimento a autuada é obrigada a emitir notas fiscais sob o código 5904 de Remessa para Venda fora do Estabelecimento, para acompanhar as mesmas, e no momento que a venda é concretiza a empresa emite a respectiva nota fiscal de venda, sob o código 5102 (Venda de Mercadorias Adquirida ou Recebida de Terceiros).

Conseqüentemente, informa que as mercadorias que não são vendidas, retornam para empresa, diante daquilo que o fisco determina que as mercadorias não vendidas, terão que retornar para empresa, devendo a mesma emitir uma nova nota fiscal de Retorno de Remessa, sob o código 1904.

A seguir, procura explicar através de tabela abaixo reproduzida, a diferença de procedimentos, entre o que adota, e o adotado pela fiscalização:

EXEMPLO MODELO 1 PROCEDIMENTO DO FISCO					
QUADRO SINOPTICO QUE EXEMPLIFICA AS OPERAÇÕES DA AUTUADA QUE MOTIVOU 2					
CRIAREMOS UM EXEMPLO NA HIPÓTESE QUE A AUTUADA DENTRO DO MÊS APENAS ADQUIRIRÁ POR TRANSFERÊNCIA 100 QUANTIDADE DE ESTOQUE					
OPERAÇÕES	CFOP	DESCRIÇÕES DAS OPERAÇÕES	QUANTIDADES	SALDO DO ITEM	OBS
1a.	2.152	AQUISIÇÃO POR TRANSFERÊNCIA	100	100	
2a.	5.904	A AUTUADA REMETE 100 QUANTIDADES PARA VENDA FORA DO ESTABELECIMENTO	-100	0	NÃO DEVERIA CONTAR
3a.	5.102	A AUTUADA VENDE FORA DO ESTABELECIMENTO 60 QUANTIDADES A SEU CLIENTE	-60	-60	
4a.	1.904	A AUTUADA RETORNA AO SEU	40	-20	NÃO

		ESTABELECIMENTO AS 40 QUANTIDADES NÃO VENDIDAS			DEVERIA CONTAR
<b>NESTE MODELO DEMONSTRA QUE NA CONTAGEM FINAL APURA UMA FALSA OMISSÃO DE ENTRADA</b>					

<b>EXEMPLO MODELO 2 PROCEDIMENTO CORRETO</b>					
<b>QUADRO SINOPTICO QUE EXEMPLIFICA AS OPERAÇÕES DA AUTUADA QUE MOTIVOU 2 O MESMO EXEMPLO NA HIPÓTESE QUE A AUTUADA DENTRO DO MÊS APENAS ADQUIRIRU POR TRANSFERÊNCIA 100 QUANTIDADE DE ESTOQUE</b>					
<b>OPRAÇÕES</b>	<b>CFOP</b>	<b>DESCRIÇÕES DAS OPERAÇÕES</b>	<b>QUANTIDADES</b>	<b>SALDO DO ITEM</b>	<b>OBS</b>
1a.	2.152	AQUISIÇÃO POR TRANSFERÊNCIA	100	100	
2a.	5.904	A AUTUADA REMETE 100 QUANTIDADES PARA VENDA FORA DO ESTABELECIMENTO	100	100	NÃO CONTOU
3a.	5.102	A AUTUADA VENDE FORA DO ESTABELECIMENTO 60 QUANTIDADES A SEU CLIENTE	-60	40	SALDO CORRETO
4a.	1.904	A AUTUADA RETORNA AO SEU ESTABELECIMENTO AS 40 QUANTIDADES NÃO VENDIDAS	40		NÃO CONTOU
<b>NESTE MODELO DEMONSTRA QUE NA CONTAGEM FINAL APURA CORRETAMENTE ESTOQUE FINAL DO ITEM DE 40 UNIDADES POR VENDER APENAS 60</b>					

Conclui, diante disso, que levando-se em consideração o correto levantamento quantitativo do estoque, não vai haver omissão de mercadoria apontada no levantamento do Fisco.

Relativamente à infração 2, argumenta que quase todas as notas fiscais, objeto desta acusação desta infração, foram canceladas, sinistradas ou foram escrituradas no livro de Registros de Entradas de Mercadorias, indicando que no mês de abril de 2010, a Nota Fiscal nº 131, datada de 10 de abril de 2010, emitida Ind. e Com. de Charque G M A de Itaperuna Ltda. (matriz), foi cancelada, conforme extrato do Portal da Nota Fiscal Eletrônica, o que pode ser constatado no seu ANEXO-05;

No mês de maio de 2010, as Notas Fiscais de nºs 415, 416 e 775, respectivamente datadas em 05 de maio de 2010 (as duas primeiras) e 31 de maio de 2010, emitidas pelo seu estabelecimento matriz, também foram canceladas, conforme extrato do Portal da Nota Fiscal Eletrônica, conforme pode ser constatado no ANEXO-05;

Já para o mês de dezembro de 2010, o mesmo fato aconteceu em relação à nota fiscal nº 3182, datada de 29 de dezembro de 2010, ou seja, a mesma foi cancelada, conforme extrato extraído pelo Portal da Nota Fiscal Eletrônica, na forma demonstrada no ANEXO-05;

Idem para o mês de novembro de 2008, relativamente às Notas Fiscais de nºs 2536 e 2699, datadas em 04 de novembro de 2008 e 21 de novembro de 2008, respectivamente, emitidas pela sua matriz, também foram canceladas, conforme pode ser constatado no ANEXO-06.

Em relação às Notas Fiscais nºs 4472 e 4473, do mês maio de 2009, com valores respectivos de R\$ 175.938,00 e R\$ 54.252,00, foram sinistradas, conforme Boletim de Ocorrências Policial, do Estado Minas Gerais, consoante do ANEXO-07.

Já a Nota Fiscal de nº 3183, datada de 30 de dezembro de 2010, emitida pelo estabelecimento matriz, foi lançada no Livro de Registro de Entrada do ano de 2011, página 01, conforme pode ser constatado no ANEXO-08.

Mesmo fato também ocorre com as Notas Fiscais de nºs 3215, 0, e a 3216, datadas de 31 de dezembro de 2010, emitidas pelo estabelecimento matriz, informando que as lançou no livro de Registro de Entrada do ano de 2011, página 01, conforme pode ser constatado no ANEXO-08.

Argumenta que não pode o Fisco transferir a responsabilidade da entrada das mercadorias a autuada uma vez sequer recebeu a mercadoria mesmo porque não houve saída da mercadoria no

estabelecimento remetente, conforme decisão exarada no Recurso Especial nº 1.003.052 do STJ transcrita, bem como o artigo 127 do CTN.

Relativamente à infração 3, informa que a mesma foi reconhecida, e que já foi providenciado o pagamento, conforme pode ser constatado no ANEXO-10.

Informação fiscal prestada às fls. 779 a 783 pela autuante rebate a argumentação defensiva, onde, preliminarmente, o autuado alega que não há clareza na descrição do fato gerador da obrigação principal na Infração 1, razão pela qual requer a nulidade do presente Auto de Infração, sob o argumento de que tal infração, codificada no SEAI (Sistema de Emissão de Auto de Infração) como 04.05.05, possui redação padronizada.

Nessa redação, afirma que é possível identificar o fato objetivo e concreto, qual seja a ocorrência de omissões, tanto de entrada, quanto de saída. No presente processo, portanto, constam demonstrativos tanto da omissão de entrada, quanto de saída, com os seus respectivos valores. Ocorre que, não é possível efetuar as duas cobranças. Assim, na tipificação da infração, o contribuinte fica ciente de que está sendo cobrada a omissão de entrada, por representar o maior valor monetário.

Esclarece que a omissão de entrada, ou seja, entradas não contabilizadas foram supostamente pagas com recursos provenientes de saídas igualmente não contabilizadas, caracterizando presunção de omissão de saídas anteriores. Além disso, abaixo da infração 1, se verifica o correspondente enquadramento legal, com a indicação dos dispositivos legais que se referem a presente matéria.

Por tudo quanto exposto, não considera que houve falta de clareza e objetividade na descrição da infração 1. Como observação complementar, para orientar o contribuinte quanto ao cálculo das omissões, argumenta que essa informação aparece também nas planilhas que acompanham o lançamento e foram entregues ao contribuinte, ressaltando que a entrega do Auto de Infração, e de todas as planilhas utilizadas para respaldar as infrações indicadas, foi presencial e o seu preposto deu ciência dos termos do mesmo, após o esclarecimento todos os pontos a ele relacionados.

Indica que o Termo de Devolução de Documentos, à fl. 671, relaciona todos os documentos entregues ao contribuinte, conforme sua assinatura, apostila em 04 de outubro de 2012, relativa ao Auto de Infração, bem como os demonstrativos de levantamento quantitativo de estoques, estoque fechado, exercícios de 2008 e 2010, com cálculo do preço médio; Demonstrativo de cálculo das omissões de entrada e saída de 2009 e 2010; Demonstrativo de apuração das omissões entrada e saída, com o valor de ICMS a recolher dos anos de 2009 e 2010; Demonstrativo de notas fiscais de entrada, emitidas pela matriz de CNPJ 08.670.129/0001-19 e não registradas no livro Registro de Entrada, bem como livros Registro de Entrada, Saída e Apuração, exercícios de 2008 a 2010, além de notas fiscais de entrada, exercícios 2008 a 2010; Notas fiscais de saída, exercícios 2008 a 2010; livro de Inventário, exercício 2008 a 2010 e demais documentos entregues a fiscalização.

Por tal razão, entende que o contribuinte dispunha de todo o material necessário para garantir a adequada análise, e o exercício da ampla defesa, de todas as infrações constantes do Auto de Infração, não se havendo de falar em nulidade.

Quanto ao mérito, analisa as alegações do contribuinte por tópicos: Na infração 1, o mesmo alega que a auditoria apurou as omissões considerando a movimentação de saída e entrada de mercadorias nos CFOPs de venda fora do estabelecimento, remessa e retorno, respectivamente, e que as operações de remessa de mercadoria para venda fora do estabelecimento, CFOP 5.904, e retorno de mercadoria encaminhada para venda fora do estabelecimento, CFOP 1.904, não deveriam fazer parte da contagem, uma vez que a efetiva venda dessas mercadorias ocorre com a emissão de nota fiscal de venda no CFOP 5.102. De fato, concorda que a inclusão desses itens na contagem trouxe distorções aos demonstrativos produzidos, motivo pelo qual procedeu à

correção dos demonstrativos analíticos de entrada e saída, atribuindo “zero” nos campos de quantidade e valor, para todas as operações nos CFOPs 1.904 e 5.904. Assim, informa que tais transações foram excluídas da contagem de entrada e saída, produzindo novas quantidades de entrada e saída nos exercícios de 2009 e 2010, conforme novos demonstrativos analíticos e sintéticos elaborados e anexados à informação fiscal.

Esclarece, ainda, que com base nessas informações prestadas pelo contribuinte, refez o roteiro de estoque, que apresentou os seguintes resultados:

Omissão de saída de mercadoria no valor de R\$ 477.036,60, para 2009, gerando um ICMS devido da ordem de R\$ 33.392,18, e omissão de saída de mercadoria no valor de R\$883.714,40, para 2010, gerando um ICMS devido da ordem de R\$61.859,30.

Já para o exercício de 2009, foi apurada omissão de entrada de R\$ 492,00, o que gerou ICMS devido de R\$34,44, valor que afirma ter considerado como irrelevante, e não computado na revisão efetuada.

Posiciona-se no sentido de que as informações adicionais fornecidas pelo contribuinte, que questionou apenas a inclusão dos CFOPs 1.904 e 5.904, geraram uma alteração significativa nos valores apurados das omissões de entrada e saída, conforme quadro elaborado:

Ano	Omissões			
	Entrada		Saída	
	Auto de Infração	Valores Revisados	Auto de Infração	Valores Revisados
2009	12.615,06	34,44	2.795,10	33.392,18
2010	18.199,02	-	5.529,59	61.859,30
Total	30.814,08	34,44	8.324,69	95.251,48

Conclui, indicando que a omissão de saída será considerada para a cobrança, no presente Auto de Infração, pelo valor limite originário de R\$8.324,69, ao passo que o valor restante apurado será objeto de Auto de Infração complementar no valor de R\$86.926,79.

Em relação à infração 2, argumenta que o contribuinte informa que “*quase todas as notas fiscais, objeto desta acusação desta infração (sic), foram canceladas, sinistradas ou foram escrituradas no Livro de Registros de Entradas de Mercadorias*”. De posse dos documentos adicionais encaminhados pelo autuado na sua defesa, verificou que, de fato, as Notas Fiscais de nºs 4472 e 4473 referem-se a mercadorias envolvidas em sinistro, conforme boletins de ocorrência policial do estabelecimento matriz, às fls. 747 e 748, razão pela qual foram excluídas da planilha. Já as Notas Fiscais de nºs 131, 415, 416, 775 e 3182 foram canceladas, conforme documentos anexados, bem como consulta ao Sistema de Emissão de Nota Fiscal Eletrônica. Ressalta que embora tenha procedido a retirada dessas notas da planilha de cálculo da infração, foi induzida ao erro uma vez que, em circularização feita com informações fornecidas pelo estabelecimento matriz, essas notas fiscais aparecem como regularmente emitidas, conforme relatórios às fls. 227, 228, 229 e 236.

Quanto às Notas Fiscais de nºs 3183, 3215 e 3216, o contribuinte encaminhou cópia do livro Registro de Entrada de janeiro de 2011, onde constam tais documentos, informando a seu favor que a auditoria realizada não abrangeu o exercício de 2011.

Com base nessas informações, procedeu às correções nos demonstrativos relacionados a essa infração, onde obteve um valor de ICMS devido de R\$6.157,01.

Em relação à infração 3, informa que o contribuinte não questionou essa infração e efetuou o pagamento em 05/11/12, conforme DAE às fl. 775, no valor histórico de R\$1.446,43.

Diante de tais colocações, acolhe as alegações do autuado quanto às infrações 1 e 2, considerando seus esclarecimentos e justificativas. Com relação à Infração 3, não houve contestação por parte do contribuinte, que recolheu aos cofres públicos o valor devido. Assim, após análises e correções, o valor total do presente Auto de Infração foi reduzido para R\$ 15.928,13.

Finalmente, ressalta que as informações adicionais apresentadas pelo contribuinte geraram alterações significativas na Infração 1, pela inversão de sua tipificação, de omissão de entrada, para omissão de saída da ordem de R\$ 95.251,48. Observa que o Auto de Infração já contemplava, na descrição dos fatos, omissão de saída no valor de R\$ 8.324,69. Com isso, mantém a omissão de saída nesse valor e informa que a diferença será exigida através da lavratura de Auto de Infração complementar, no valor de R\$ 86.926,79.

Por tais razões, pede a Procedência Parcial do lançamento.

Cientificado da informação prestada (fl. 981), e tendo recebido os novos demonstrativos elaborados, o sujeito passivo volta ao feito, às fls. 984 a 987, para, relativamente à infração 01, afirmar a existência de cerceamento de defesa, diante do fato de que a infração não foi apontada com clareza e precisão, transcrevendo o teor dos artigos 18 e 39 do RPAF/99.

Refuta a afirmação da autuante à fl. 781 onde a mesma cometeu equívoco ao afirmar que “*os valores de omissões de saídas totais ora no Auto de Infração representa R\$ 8.324,69 (que reconheceu ser indevido) e que os valores revisados é R\$ 95.251,48*”. (redação mantida no original).

Ainda nas suas palavras, pesa o fato da autuante reconhecer que “*estes valores revisados não estão computados as saídas regulares através de cupom fiscal*”, de acordo com o teor da informação de fl. 782.

Concorda com a conclusão da informação fiscal, no tocante ao valor total do lançamento (R\$ 7.637,88), constante à fl. 783, solicitando ao órgão julgador que acate as suas alegações defensivas, bem como da informação fiscal.

Finalizando sua peça, requer a declaração da nulidade do lançamento, pelos motivos já expostos, bem como, superada tal preliminar, a declaração de improcedência, nos termos do artigo 155 do RPAF/99.

Em nova intervenção (fl. 1000), a autuante, diante das colocações postas pelo sujeito passivo, manifesta-se no sentido de que o mesmo alega que “*as informações dadas pelo i. autuante na sua Informação Fiscal não foram suficientes para derrubar os argumentos da defesa, já que o preposto fiscal continuou a não apontar objetiva nem precisamente, quais teriam sido as mercadorias objeto da autuação*”, e em outro trecho declara que “*a mera indicação do número de uma nota fiscal não é capaz, por si só, de deixar evidenciada a correta alíquota aplicada*”.

Argumenta que tais alegações não procedem, uma vez que todas as planilhas apresentadas no Auto de Infração trazem, além do número da nota fiscal, a sua data de emissão e os produtos nelas relacionados.

Afirma que o autuado concorda com a conclusão da informação fiscal “*no que tange ao valor total do auto de infração de R\$7.637,88*” onde mantém a infração 3, altera o valor da infração 01, ao considerar as saídas realizadas com cupom fiscal, e aquele já reduzido para a infração 02 solicita que a JJF acate as alegações da defesa e da informação fiscal prestada.

Finaliza, reiterando que o próprio autuado concorda com as conclusões da informação fiscal, quanto ao valor do débito, e que a sua manifestação não traz elementos novos ao presente processo, razão pela qual mantém os termos da informação fiscal, às fls. 779 a 783.

Nas fls 1005 e 1006, constam extratos do Sistema SIGAT referente a pagamento da infração 3.

## VOTO

Versa o presente lançamento acerca de três infrações à legislação tributária. O sujeito passivo não contesta aquela de número 3, e informa ter realizado o recolhimento do valor equivalente à mesma, conforme se depreende dos documentos de fls. 775 e 776. Logo, a mesma é procedente, diante do seu reconhecimento explícito.

Quanto às demais infrações (01 e 02), referem-se à realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, e falta de registro de diversas notas fiscais relativas a mercadorias tributadas, respectivamente, que foram rechaçadas pelo contribuinte, o qual, inicialmente argui questão preliminar a qual passo a enfrentar.

Frente à argüição, relativa à infração 1, de que em função da redação empregada, a descrição do lançamento ficou confusa de forma a cercear o direito de defesa do sujeito passivo, não posso concordar, diante do fato de ser o lançamento emitido através de sistema automatizado, onde a descrição das infrações já se encontra previamente programada, além de que o sujeito passivo ao contestar o lançamento, inclusive, indicando equívocos cometidos pela autuante, de forma cabal, demonstra que entendeu de forma completa o teor da acusação fiscal, estando perfeitamente claros os fatos geradores da obrigação tributária, inclusive esclarecendo a conversão realizada para adequar as quantidades de entradas, com as saídas de mercadorias.

Por outro lado, conforme inclusive mencionado na informação fiscal, o documento de fl. 671, desconstitui a afirmação de que não foram entregues à autuada documentos essenciais para a comprovação da infração, face, inclusive, aos demonstrativos elaborados pela mesma, e transcritos no presente Acórdão, bem como os elementos e demonstrativos produzidos na informação fiscal, o que, de plano, afasta a alegação posta.

Em verdade, os motivos que podem ensejar a decretação de nulidade, encontram-se nos artigos 18 e 39 do RPAF/99. Os elementos e fatos narrados na peça defensiva, não indicam a presença de qualquer vício, que venha a inquinar de nulidade o lançamento, tendo sido todos os princípios norteadores do processo administrativo fiscal sido respeitados.

Isso diante do fato de que o lançamento tributário, por constituir-se em Ato Administrativo, está sujeito aos princípios da Legalidade e da Publicidade, nos termos do artigo 37, “caput”, da Constituição Federal (CF), sendo assegurado ao contribuinte, o direito ao contraditório e ampla defesa (CF, artigo 5º, inciso LV), o que somente se verifica quando a matéria tributária estiver adequadamente descrita, enquadramento legal da infração correto e com os cálculos do valor devido. A falta desses requisitos essenciais torna nulo o Ato Administrativo de Lançamento e, de consequência, insubstancial a exigência do crédito tributário constituído, o que não é o caso sob exame. O presente lançamento, da forma como foi efetuado atende a todos os requisitos legais.

De acordo com o artigo 123, do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação, o que aconteceu no caso presente, razão inclusive pela qual examina-se, neste momento a defesa apresentada.

Daí se infere que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

No ensinamento de Hely Lopes Meirelles “*O essencial é que a peça inicial descreva os fatos com suficientes especificidades, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e a permitir a plenitude da defesa. Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo*”.

Além disso, a própria Constituição Federal, em seu artigo 5º determina em seu Inciso LV que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, conforme já mencionado anteriormente.

Ainda leciona Hely Lopes Meirelles: “*defesa é garantia constitucional de todos os acusados, em processo judicial ou administrativo e compreende a ciência da acusação, a vista dos autos na repartição, a oportunidade para oferecimento de contestação e provas, a inquirição e reperguntas de testemunhas e a observância do devido processo legal (due process of law). É um princípio universal nos Estados de Direito, que não admite postergação nem restrições na sua aplicação*”.

Assim, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso presente, verifica-se que foram trazidos elementos pela empresa autuada a seu favor, comprovando que, assim, houve a oportunidade da mesma produzir a necessária e devida prova. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

De igual forma, não se pode argumentar que o lançamento tributário ofendeu o princípio da legalidade, vez que realizado ao amparo e em consonância com as normas legais, especialmente a Lei Complementar e a legislação estadual, inclusive, e sobretudo, a Lei nº 7.014/96. Assim, não posso acatar tal argumentação, rejeitando a nulidade do lançamento.

Analizando o processo, reitero que todos os direitos e garantias quanto à ampla defesa foram observadas em seu curso, prova disso é que nesse momento analisamos a argumentação defensiva do sujeito passivo, razão pela qual também não se há de falar em violação a qualquer dos princípios do processo administrativo tributário.

Logo, o lançamento preenche os requisitos legais para a sua validade e eficácia, não se verificando qualquer vício ou erro de caráter formal que pudesse implicar em ocorrência das hipóteses previstas nos artigos 18 e 39 do RPAF/99, razão pela qual não acolho as preliminares suscitadas em sede de defesa.

Quanto ao mérito, verifico que, relativamente à infração 1, é sabido é que a adoção da presunção mencionada, para a verificação da caracterização da hipótese de incidência tributária, não é conduta estranha ao Direito Tributário. Para tanto, legitima-se a busca, pela Autoridade Fiscal, da existência de determinados fatos, a princípio estranhos àqueles que se busca para, deles extrair a ocorrência de outras ocorrências fáticas - estas sim as que interessam - as quais não foram de início diretamente comprovadas. Não se coloca à margem do conhecimento, portanto, a verificação da efetiva ocorrência de tais fatos. Apenas a sua comprovação é que se faz de forma indireta. Legitima-se, com isso, a aplicação das presunções legais em matéria tributária. Por óbvio que a força de uma presunção deve ser ponderada pela observância dos princípios que proporcionem a segurança jurídica do contribuinte a exemplo do da ampla defesa e o devido processo legal, o que no caso em comento, ocorreu de forma cristalina, conforme visto acima.

Por outro lado, é pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Assim, se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova.

Em tais casos, tal inversão se verifica quando, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde ressalte-se que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

O tributo só pode incidir sobre fatos reais, conforme já dito linhas atrás. Para que haja a tributação, necessário se torna à existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual deve

demonstrar de forma insofismável a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, naquilo que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Ou seja: a presunção é o resultado de um processo mental, resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele.

Assim, temos a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (*Juris et de Jure*) ou relativa (*Juris Tantum*), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desmonte.

Em outras palavras: a autuação embasa-se em uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade do sujeito passivo possa contrapor-se ao lançamento no sentido de que, através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento.

A legislação estadual do ICMS, em especial o 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 anteriormente já citada, determina que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que o fato da 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, implicam em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Além do mais, o levantamento fiscal foi realizado com base nos arquivos magnéticos transmitidos pela própria empresa autuada, a qual deve zelar pela fidedignidade dos dados neles constantes, que devem espelhar de forma fiel os lançamentos ocorridos nos diversos livros fiscais, e para isso deve estruturar-se e organizar-se, para exercer um controle sobre as operações que pratica em cada estabelecimento, muito embora com os equívocos cometidos e reconhecidos pela autuante.

Em definitivo, friso que a diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante o procedimento fiscal de levantamento quantitativo de estoques previsto na Portaria nº 445/98 indica que o sujeito passivo, omitiu entradas de mercadorias tributáveis com base em presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento das mesmas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Tal hipótese consiste em descumprimento de obrigação principal, ao invés de obrigação acessória, devendo ser aplicada à penalidade prevista para tal hipótese, o que se mostrou procedimento correto da autuação. Dessa forma, diante, inclusive, do acatamento da informação fiscal por parte da autuada, frente aos novos demonstrativos elaborados, nos quais os valores de omissão de entradas foram significativamente reduzidos, frente aos ajustes realizados, acolho os valores informados pela mesma para o exercício de 2010 (R\$ 34,44), e julgando a infração 1 parcialmente procedente, conforme demonstrativo de fl. 785.

Quanto à infração 2, diante da argumentação defensiva de que quase todas as notas fiscais, objeto da acusação, foram canceladas, sinistradas ou foram escrituradas no livro de Registros de Entradas de Mercadorias, a autuante acatou diversos documentos que efetivamente foram comprovados em tais situações, ajustando o valor do débito para R\$ 6.157,01, na forma do demonstrativo de fl. 979, sendo digno de registro o fato da empresa autuada concordar com a conclusão da informação fiscal “*no que tange ao valor total do auto de infração de R\$7.637,88*” e solicita que a JJF acate as alegações da defesa e da informação fiscal prestada. Dessa forma, a infração fica mantida parcialmente no valor indicado na informação fiscal.

Por tais argumentos, voto no sentido de que o lançamento seja PROCEDENTE EM PARTE, devendo ser homologados os pagamentos realizados.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298578.0006/12-4 lavrado contra **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E CHARQUES GMA DE ITAPERUNA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.480,87**, acrescido das multas de 70% sobre R\$34,44 e 60% sobre R\$1.446,43, previstas no art. III, e VII “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$6.157,00**, prevista inciso IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo o órgão competente homologar os pagamentos eventualmente realizados.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala de Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR