

A.I. N° - 232850.0003/12-2  
AUTUADO - DD MÓVEIS LTDA.  
AUTUANTE - ANTÔNIO CARLOS SANTOS COSTA  
ORIGEM - INFRAZ JACOBINA  
INTERNET - 10. 12. 2013

1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0291-01/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIOS FECHADOS. DIFERENÇAS TANTO DE ENTRADAS QUANTO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE AS DIFERENÇAS DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA EM CADA EXERCÍCIO. Lançamentos eivados de vícios formais e materiais. Supressão de informações quanto ao roteiro adotado. Além dos erros apontados pelo contribuinte, foram suscitadas de ofício, em atenção aos princípios da estrita legalidade e da verdade, questões quanto a critérios que deixaram de ser observados, haja vista evidentes contradições na descrição dos fatos, em desatenção à regra do § 1º do art. 60 do RICMS/97. Acatada revisão efetuada por fiscal estranho ao feito, corrigindo duplicidade de lançamentos, inclusive erros na transposição de valores no curso do processo, em que elementos de um item tinham passado para outro item. O imposto lançado em função de omissão de entradas de mercadorias não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas (Lei nº 7.014/06, art. 4º, § 4º). Quanto às diferenças de saídas propriamente ditas, o lançamento 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30.12.11, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2006, 2007 e 2008), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, a das saídas, sendo lançado tributo no valor de R\$ 10.907,51, com multa de 70%;

2. falta de recolhimento de ICMS, constatada ante a existência 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 [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados – 2007 e 2008], sendo lançado imposto no valor de R\$ 4.374,86, com multa de 70%;
3. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a operações de saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem registro na escrita fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2009 e 2010), sendo lançado tributo no valor de R\$ 2.115,61, com multas de 70% e 100%.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 394/409) alegando a existência de erros no levantamento fiscal, que passa a especificar, apontando as mercadorias em relação às quais houve equívocos, por exercício, detalhadamente, em relação aos três lançamentos. Pede que o Auto de Infração seja declarado improcedente. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 624/649) falando das condições da documentação apresentada para fiscalização. Diz que as alegações do autuado foram analisadas e acatadas em parte, permanecendo o resultado de levantamentos que se basearam em documentos que carecem de mais provas de autenticidade, a exemplo dos Cupons Fiscais e algumas Notas Fiscais cujas cópias apensadas aos autos e posteriormente entregues após a apresentação da defesa não oferecem a segurança necessária sobre a sua autenticidade. Passa a pontuar as questões suscitadas pela defesa, fazendo suas observações relativamente a cada uma. Feitas as retificações, apresenta quadro indicando os valores remanescentes dos itens 1º, 2º e 3º. Opina pela procedência parcial dos lançamentos.

Dada ciência da informação ao contribuinte, este se pronunciou (fls. 689/694) reclamando que o autuante solicitou os documentos fiscais para se manifestar, se manifestou, mas não devolveu os documentos à empresa.

Requer que a revisão dos lançamentos seja feita por fiscal estranho ao feito.

Observa que ao ser lavrado o Auto não foi lançado imposto por omissão de entradas em 2006.

Reclama que precisa ter acesso aos livros, e requer novo prazo para essa nova autuação de omissão de entradas em 2006.

Requer que lhe sejam entregues as planilhas com as entradas e saídas que o autuante encontrou em 2006 e que configuraram omissão de entradas.

Quanto aos demais itens da autuação, diz que mantém os termos da defesa, alegando que a empresa não pode ser prejudicada pelo fato de os Cupons Fiscais e as Notas Fiscais estarem ilegíveis em virtude do tempo, haja vista que foram emitidos há quatro, cinco e seis anos, tempo suficiente para se apagarem, mas, fazendo-se uma análise cuidadosa daqueles documentos, dá para ver a verdade dos fatos, e os documentos estão à disposição do fisco.

Aponta uma série de mercadorias em relação às quais alega haver equívocos no levantamento fiscal.

O autuante manifestou-se (fl. 696) dizendo que “Demos ciência” da manifestação do autuado, e da análise documental e dos argumentos apresentados nada mais tem a acrescentar.

Na fase de instrução, considerando-se que o autuado, ao ter ciência da revisão do lançamento, reclamou que o fiscal autuante havia solicitado os documentos fiscais para prestar a informação e não os devolveu, havendo necessidade de verificar os novos elementos, haja vista que na autuação originária não havia sido lançado imposto por omissão de entradas, tendo na revisão sido autuada

omissão de entradas, requerendo que lhe fossem entregues as planilhas referentes a 2006, e tendo em vista que, ao se pronunciar posteriormente, o autuante nada disse quanto a essas reclamações do contribuinte, e considerando-se, ainda, que realmente na descrição do fato no item 1º do Auto o imposto lançado relativo ao exercício de 2006 foi sobre a diferença de maior expressão monetária, a das saídas, e não sobre as entradas, e ao ser lavrado o Auto de Infração não foi lançado no item 2º nenhum valor relativo ao exercício de 2006, porém na revisão foi acrescentado um débito para o exercício de 2006, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 700/704), recomendando-se ao fiscal autuante: a) que devolvesse ao contribuinte os livros e documentos arrecadados, mediante recibo, caso ainda não os tivesse devolvido; b) que, juntamente com a devolução dos livros e documentos, fossem entregues as novas planilhas de cálculo do imposto, em atenção ao mandamento do art. 46 do RPAF; c) e, tendo em vista a alegação do contribuinte de que não tinham sido considerados os estoques iniciais de várias mercadorias, conforme específica, e de que havia erros no levantamento fiscal, especificados em detalhe na defesa, que fosse feita a revisão dos lançamentos levando em conta os estoques iniciais e finais constantes nos Registros de Inventário, bem como as Notas Fiscais e Cupons Fiscais apontadas pelo autuado na defesa e na manifestação subsequente.

Quanto à declaração, na informação fiscal, de que alguns documentos careciam de mais prova de autenticidade, foi observado no despacho da diligência que, quanto à questão da carência de “mais provas de autenticidade” dos documentos anexados pelo contribuinte, competia à autoridade fiscal averiguar a sua autenticidade. Caso as cópias dos livros e documentos anexadas aos autos pelo contribuinte estivessem ilegíveis ou houvesse dúvida quanto à sua autenticidade, competia à autoridade fiscal intimar o contribuinte para que ele exibisse os documentos originais, a fim de que, em face dos originais, fossem feitas as verificações cabíveis, ressalvando-se que os originais, em nenhuma hipótese, deveriam ser anexados aos autos. Acentuou-se ainda no despacho da diligência que os arquivos magnéticos devem refletir o que consta nos livros e documentos fiscais, sendo que, em caso de divergência entre os dados dos arquivos magnéticos e os dados dos livros e documentos fiscais, prevalecem os constantes nos livros e documentos, e se por qualquer razão a empresa deixou de indicar nos arquivos magnéticos dados constantes nos livros (estoques iniciais ou finais do Registro de Inventário) ou nos documentos (Notas Fiscais e Cupons Fiscais) deveriam ser incluídos no levantamento fiscal os dados faltantes. Foi observado que os documentos considerados ilegíveis constam nas ressalvas feitas pela autoridade fiscal às fls. 625 a 649, e, na manifestação do contribuinte às fls. 689/694, além de reiterar as questões suscitadas quanto a tais documentos na defesa às fls. 394/409, foram levantados outros pontos a serem considerados, se pertinentes. Solicitou-se que fosse feita a revisão dos lançamentos, em face dos aspectos assinalados.

Na mesma diligência, tendo em vista que de acordo com a descrição do item 1º foram apuradas omissões tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, levando-se em conta no cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, a das saídas, e considerando-se que o item 2º envolve também os exercícios de 2007 e 2008, constando que foram encontradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, recaindo o lançamento do imposto sobre a diferença de maior valor monetário, a das entradas, tendo na revisão feita por ocasião da informação fiscal sido acrescentado o débito do exercício de 2006, que não constava no lançamento originário, foi assinalada a evidente contradição entre os enunciados dos itens 1º e 2º do Auto de Infração no tocante aos exercícios de 2007 e 2008, e por fim também no exercício de 2006, pois a descrição de um item contraria a descrição do outro. Observou-se que, de acordo com o § 1º do art. 60 do RICMS, na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos naquele artigo, sendo constatadas, simultaneamente, as irregularidades ali descritas, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou “quaisquer outras omissões de receitas tributáveis”, deve-se levar em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nella estejam compreendidas, de modo que, em cada exercício, havendo diferenças tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, somente se cobra o imposto sobre a diferença de maior valor monetário. Em face dessas considerações, foi solicitado que fosse feita a revisão dos

lançamentos em função dos pontos assinalados nos tópicos anteriores do despacho da diligência, e que os valores porventura remanescentes fossem conciliados com a regra do § 1º do art. 60 do RICMS.

Solicitou-se também que o órgão preparador, depois de atendidas as providências pelo fiscal autuante, desse ciência ao contribuinte, fornecendo-lhe, no ato da intimação, mediante recibo, cópias dos novos elementos.

Tendo em vista que o fiscal autuante foi nomeado assessor técnico do gabinete do secretário da Fazenda, o foi designado outro fiscal para dar cumprimento à diligência (fl. 712).

O fiscal diligente prestou informação (fls. 714-715) apontando os valores remanescentes, após as devidas alterações.

Deu-se ciência dos novos elementos ao contribuinte, e este se manifestou (fls. 724/732) alegando que ainda existem erros. Alega que a empresa não pode ser prejudicada pelo fato de as cópias de alguns Cupons Fiscais estarem ilegíveis. Juntou novas cópias. Diz que tentou de todas as maneiras tirá-las mais legíveis, e, se mesmo assim, ainda não for suficiente, requer a realização de perícia, pois os documentos originais estão à disposição do fisco e o autuante teve a oportunidade devê-los. Alega que o fato de estar um pouco apagado decorre do próprio papel, mas isso não descharacteriza a verdade dos fatos, e os documentos estão à disposição do fisco. Pontua em detalhes os aspectos a serem considerados relativamente a cada item do Auto de Infração, exercício por exercício. Juntou documentos.

O auditor Marco Antônio Couto Ferreira prestou nova informação (fls. 989-990) dizendo que o contribuinte reapresentou argumentações que já haviam sido analisadas e acatadas na diligência, acrescentando razões novas. Ressalta que os valores das infrações constantes na peça de defesa não condizem com os valores apurados na diligência fiscal, que já analisou e contemplou integralmente as alterações pleiteadas, restando apenas três pontos que não foram considerados pelas razões justificadas pelo revisor. Conclui demonstrando os valores remanescentes, após as alterações efetuadas. Comenta a mudança da autuação de omissão de saída para omissão de entrada, dizendo que essa situação ocorre por prevalecer o maior valor entre as omissões detectadas. Assegura que todos os documentos apresentados foram analisados, inclusive com auxílio de lupa.

## VOTO

Os três lançamentos de que cuidam estes autos dizem respeito à falta de pagamento de ICMS, fatos apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias. Embora na descrição do item 2º tenha sido omitida, indevidamente, essa informação, denota-se que o fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques.

O contribuinte apontou uma série de erros do levantamento fiscal.

Além dos erros apontados pelo contribuinte, na condição de julgador, em atenção aos princípios da estrita legalidade e da verdade, suscitei questões quanto a critérios que deixaram de ser observados pelo fiscal autuante, haja vista evidentes contradições na descrição dos fatos, pois, apesar de o fiscal declarar que, tendo constatado omissões tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, teria sido lançado o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, tal declaração não refletia a verdade, e por conta disso houve duplidade de exigência do imposto.

Observe-se nesse sentido que, de acordo com a descrição do fato no item 1º do Auto, foram encontradas omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, tendo o imposto sido lançado sobre as diferenças de maior expressão monetária, as das saídas, relativamente a cada exercício – exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Já no caso do item 2º, também foram encontradas omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, tendo o imposto sido lançado sobre as diferenças de maior expressão monetária, as das entradas, relativamente a cada exercício – exercícios de 2007 e 2008.

Note-se que, em ambos os itens, 1º e 2º, foi incluído o exercício de 2007. Daí a contradição. Nos termos do § 1º do art. 60 do RICMS, na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos naquele artigo, sendo constatadas, simultaneamente, as irregularidades ali descritas, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou “quaisquer outras omissões de receitas tributáveis”, deve-se levar em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas, de modo que, em cada exercício, havendo diferenças tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, somente se cobra o imposto sobre a diferença de maior valor monetário.

Esse processo continha uma série de vícios, que implicavam cerceamento de defesa. O autuante não havia devolvido os livros e documentos arrecadados. Alguns documentos não tinham sido considerados pelo fato de as cópias estarem ilegíveis.

Na revisão feita por ocasião da informação fiscal, foram feitas alterações que implicavam mudanças de valores do item 1º para o item 2º, surgindo no item 2º um débito para o exercício de 2006, sendo que, ao ser lavrado o Auto de Infração, não havia sido lançado no item 2º nenhum valor relativo ao exercício de 2006.

O processo foi remetido em diligência para saneamento de vícios formais, visando à sua condução segundo o devido processo legal, recomendando-se, quanto ao mérito, que na depuração dos valores lançados fossem analisadas as questões suscitadas pelo contribuinte e que os valores porventura remanescentes fossem conciliados com a regra do § 1º do art. 60 do RICMS. A revisão foi efetuada, deu-se ciência da revisão, o contribuinte voltou a manifestar-se, repetindo pontos que já haviam sido analisados e acatados na diligência e acrescentando-se outros, tendo sido prestada informação por fiscal estranho ao feito deixando patente que tudo o que foi questionado foi analisado e contemplado integralmente, restando apenas três pontos que não foram considerados pelas razões justificadas pelo revisor. Louvo o esforço do fiscal revisor, que teve de examinar cópias ilegíveis de documentos, tendo concluído sua informação assegurando que todos os documentos apresentados foram analisados, inclusive com auxílio de lupa.

O imposto lançado em função de omissão de entradas de mercadorias não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas (Lei nº 7.014/06, art. 4º, § 4º). Quanto às diferenças de saídas propriamente ditas, o lançamento 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.

Acato o resultado da última revisão. Não há mais duplicidade de lançamentos. Corrigiu-se a transposição que tinha havido no curso do processo, em que valores do item 1º relativos ao exercício de 2006 tinham passado para o item 2º. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos elementos às fls. 989 e 990, a saber:

Item 1º: - exercício de 2006, imposto remanescente: R\$ 200,31;  
- exercício de 2007, imposto remanescente: R\$ 537,20;  
- exercício de 2008, imposto remanescente: -. -

Item 2º: - exercício de 2007, imposto remanescente: -. -  
- exercício de 2008, imposto remanescente: R\$ 217,60

Item 3º: - exercício de 2009, imposto remanescente: R\$ 19,04  
- exercício de 2010, imposto remanescente: R\$ 51,00

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232850.0003/12-2, lavrado contra **DD MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 1.025,15**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 974,15 e de 100% sobre R\$ 51,00, previstas no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR