

**PROCESSO** - A. I. Nº 207155.0001/15-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - ATACADÃO DO PAPEL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0203-04/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 31/08/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0281-12/17

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Defesa comprovou que parte dos créditos apropriados foram devoluções de vendas em operações interestaduais. Autuante revisou os levantamentos fiscais, reduzindo o valor autuado. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração não caracterizada diante dos ajustes realizados pela autuante, em sede de informação fiscal, na qual agrupou mercadorias assemelhadas, em obediência ao teor da Portaria nº 445/98. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração lavrado em 30/03/2015 para exigir ICMS no valor histórico de R\$207.243,01, em decorrência de 4 (quatro) infrações, tendo sido objeto do presente Recurso apenas as infrações 1 e 4, descritas da forma a seguir.

*Infração 1 – 01.02.40 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is) no montante de R\$12.006,10, nos meses de janeiro a março, maio, setembro, novembro e dezembro de 2011, fevereiro a dezembro de 2012.*

*Infração 4 – 04.05.02 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, para o exercício de 2011, no valor de R\$190.209,93.*

O autuado, às fls. 192 e 193, apresentou defesa, concentrando sua irresignação nas infrações 1, 2 e 4, tendo apresentado diversos documentos visando dar suporte às suas teses defensivas (livros fiscais, notas fiscais, relatórios de movimentação de produtos, dentre outros).

Por sua vez, o autuante prestou a informação fiscal (fls. 499/502), reconhecendo parcialmente as alegações do sujeito passivo, refazendo levantamentos e demonstrativos, ficando reduzido o montante cobrado nas infrações 1 e 4 e mantido na íntegra o valor lançado na infração 2.

Pela alteração promovida nos demonstrativos originais e consequentemente nos valores lançados, o contribuinte apresentou sua manifestação (fls. 509 e 510), tendo anexado novamente uma série de documentações, dessa vez para contestar apenas o valor residual da infração 4.

Em seguida, por não ter sido dado ciência deste último ato ao autuante, a 4ª JJF decidiu converter o processo em diligência à Inspeção de Origem (fl. 832), com este fim e pedindo esclarecimentos quando aos argumentos e documentos trazidos pelo autuado em sede de manifestação.

Assim foi feito, a diligência foi cumprida pelo autuante (836/838), tendo o mesmo explicado que após dado ao contribuinte o direito de retificar sua EFD, ficou constatado que a mesma mercadoria que entrava com um código saía com outro código, gerando ao mesmo tempo omissão de entrada e saída e que por esta razão não mais havia a omissão caracterizada na Infração 4.

Nessa esteira, a instrução foi concluída, tendo sido o Auto de Infração julgado Procedente em

Parte, com Decisão abaixo transcrita:

### **VOTO**

*O lançamento constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, das quais apenas as de número 01, 02 e 04 são objeto de contestação pelo sujeito passivo.*

*Não tendo o sujeito passivo contestado a infração 03, a mesma está fora da lide, e conseqüentemente, tida como procedente.*

*A autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.*

*Apenas registro uma pequena observação. Em uma intervenção, o sujeito passivo fala em ter havido falha no julgamento de primeira instância, quanto ao mérito, devido à incapacidade da autuante em identificar as mercadorias, o que acarretou na falta de análise da movimentação das mesmas e do estoque final, motivo pelo qual pede revisão do lançamento, para decretar a improcedência da infração 04, o que não corresponde à verdade dos fatos, diante exatamente de não ter havido até este momento processual qualquer julgamento, seja de qualquer instância for, sendo este, em verdade, o primeiro julgamento a que é submetido o lançamento. O que houve, foi apenas e tão somente um pedido de diligência fiscal, para atender aos princípios do processo administrativo fiscal, e em nome da legalidade pela qual deve primar o julgamento.*

*Para a infração 01, um dos argumentos defensivos trazidos aos fôlios, diz respeito a ocorrência de redução de base de cálculo nas notas fiscais indicadas, bem como que outras notas fiscais enumeradas, foram emitidas para anular operações de devolução em que erros ocorreram, no que concordou a autuante, fazendo as devidas reduções.*

*Com efeito, observo nas fls. 211, 212 e 213 que as notas fiscais que adentraram no estabelecimento da empresa autuada e foram escrituradas, foram emitidas pela empresa JHE Consultores Associados Ltda., com endereço na cidade de Curitiba.*

*O percentual de alíquota aplicado nos mesmos foi de 12%, vez se tratar de operações de devolução de vendas, desfazendo a operação anteriormente realizada, o que neste caso, é plenamente possível, bastando apenas e tão somente uma análise caso a caso das operações. Neste caso, comprovado que a apropriação do crédito pelo sujeito passivo se deu de maneira correta, inexistente qualquer valor a ser cobrado para tais operações.*

*Da mesma forma, foram trazidos documentos outros pelo autuado que comprovariam suas argumentações, o que me leva, depois de analisá-los, a concordar com a redução efetivada, nos termos das fls. 499 e 500.*

*A infração é pois, procedente em parte, de acordo com a tabela abaixo:*

jan/11	R\$ 53,97
fev/11	R\$ 72,47
mar/11	R\$ 38,70
mai/11	R\$ 2.343,22
set/11	R\$ 8,09
nov/11	R\$ 1.075,00
dez/11	R\$ 0,00
fev/12	R\$ 255,70
mar/12	R\$ 1.238,51
abr/12	R\$ 425,21
jun/12	R\$ 9,53
jul/12	R\$ 26,29
ago/12	R\$ 1.366,81
set/12	R\$ 123,32
out/12	R\$ 700,98
nov/12	R\$ 1.323,65
dez/12	R\$ 2.264,52
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 11.325,97</b>

*Quanto à infração 02, a empresa alega estarem as notas fiscais elencadas devidamente escrituradas, contudo sem consideração do crédito. O valor do ICMS foi escriturado na coluna de outras do Livro de Entradas do estabelecimento, consoante notas fiscais de entrada, relacionadas no lançamento, que apresenta, bem como cópia do livro mencionado, no que foi contraditada pela autuante, a qual assevera que na escrituração fiscal digital elaborada pela empresa e transmitida para os órgãos fazendários, tais documentos encontram-se escriturados com a apropriação do crédito fiscal.*

*Analisando os documentos trazidos ao feito, especialmente aqueles de fls. 37 a 44, verifico que se referem ao livro Registro de Entradas do estabelecimento, emitido de forma mecanizada, por processamento de dados, quando, em verdade, na época dos fatos geradores, o contribuinte já escriturava seus livros fiscais através do*

*SPED, via escrituração fiscal digital (EFD), que, inclusive, na forma do demonstrativo acostado às fls. 46 a 51 serviu de base para a apuração do débito e elaboração do demonstrativo, não podendo ser aceita qualquer outra forma de escrituração, senão aquela enviada e transmitida digitalmente. Logo, não se desincumbiu o contribuinte de efetivar a devida prova de forma plena, motivo pelo qual fica mantida a infração.*

*No tocante à infração 04, a defendente argui que a autuante deixou de efetuar agrupamento de mercadorias, as quais indicam a título de exemplo, tendo esta, quando de sua informação fiscal, efetuado revisão nos cálculos, o que implicou em substancial redução do débito. Ainda assim, o autuado não se conformou, e em manifestação acerca da redução efetuada e dos novos demonstrativos elaborados, aponta subsistirem equívocos, pela não identificação correta de mercadorias, o que motivou nova verificação da autuante, a qual concluiu inexistirem diferenças a serem cobradas.*

*A infração, como visto, é consequência da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, em relação ao qual, algumas observações são pertinentes.*

*Tal procedimento de auditoria de estoques estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.*

*Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.*

*Daí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.*

*O exame em questão, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.*

*Desta forma, tendo o autuado apontado equívocos cometidos pela autuante, e esta, em sede de informação fiscal, ter, num primeiro momento reduzido vertiginosamente o montante apurado, e em um segundo momento, analisando os novos elementos trazidos pelo autuado, informa inexistirem diferenças passíveis de lançamento.*

*O trabalho realizado atende as determinações fixadas na Portaria nº. 445, de 10/08/1998, a qual estipula que nos levantamentos de estoques, em razão da dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas, se deva fazer o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as espécies de mercadorias afins, conforme pode ser visto no artigo 3º, da referida Portaria: “quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins”.*

*Do demonstrativo de fls. 839 e 840 constato que as diferenças ocorreram diante do uso de códigos diferentes de mercadorias, no momento das entradas, e das suas respectivas saídas. Assim, por exemplo, o produto “câmera dig fe 4030”, apresentou no levantamento realizado, a título de entrada, o código 0066740-6-11, sendo apurada omissão de entradas de dez unidades. Já a saída, se deu com o código 0060000022452, “câmera dg fe”, cuja omissão de saídas montou também em dez unidades.*

*Desta forma, feito o agrupamento as unidades com saídas omitidas foram anuladas pelas unidades de entradas omitidas, serando as diferenças apuradas. Nas outras mercadorias ali listadas, o mesmo ocorreu.*

*Logo, inexistindo qualquer valor ou diferença de mercadoria a ser cobrada, na forma do demonstrado às fls. 839 e 840, me alio à autuante, e julgo a infração improcedente.*

*Desta maneira, pelas razões acima expostas, voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado procedente em parte, de acordo com o seguinte demonstrativo:*

<i>Infração 01</i>	<i>R\$ 11.325,97</i>
<i>Infração 02</i>	<i>R\$ 4.498,10;</i>
<i>Infração 03</i>	<i>R\$ 528,88;</i>
<i>Infração 04</i>	<i>zero</i>

Como a exoneração do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 4ª JF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

## VOTO

A Decisão ocorrida e demonstrada através do Acórdão JJF nº 0203-04/16, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe e, em consequência, a 4ª JJF interpôs Recurso de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

E examinando as peças que integram os autos entendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação.

O Recurso de Ofício se refere as infrações 1 e 4.

O autuante em sua informação fiscal acolheu parcialmente as alegações defensivas, após analisar a documentação trazida pelo sujeito passivo, providenciando a revisão do lançamento fiscal, ficando reduzidos os valores originalmente exigidos.

Na primeira infração foram feitos ajustes por conta da comprovação de que parte do crédito fora glosado indevidamente, já que os documentos listados eram na verdade notas fiscais de devolução de venda, o que justificaria a entrada de mercadorias com origem do estado do PR com crédito de ICMS pela alíquota de 12%, todavia se tratava apenas de operações para anular a negociação anterior.

Quanto a quarta e última infração lançada, refere-se à levantamento quantitativo de estoque, tendo o sujeito passivo sido autuado pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem a respectiva escrituração. Ocorre que após ter sido oferecido ao contribuinte o direito de proceder com as retificações de suas EFD's, foi detectado que a omissão de entrada de um determinado produto era refletida na omissão de saída de outro distinto. Desta forma, o autuante com fundamento na Portaria nº 445/98 procedeu com o agrupamento dos itens, tendo em resposta à diligência realizada pela 4ª JJF afirmado que não mais haveria a omissão lançada inicialmente.

Sendo assim, considerando que foi o próprio autuante, auditor fiscal (que teve acesso aos livros, aos documentos fiscais e ao controle de estoque do autuado), quem refez os cálculos das duas infrações e, expressamente, admitiu a ocorrência de erros nos demonstrativos iniciais apresentados, bem como com base no julgamento de piso que reproduziu com precisão a informação prestada pelo preposto fiscal, acolho os novos valores apurados na informação fiscal.

Diante o exposto e de tais considerações, por concordar e me alinhar com o resultado sob análise, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207155.0001/15-8**, lavrado contra **ATACADÃO DO PAPEL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.352,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS