

A. I. N° - 297248.0016/01-7
AUTUADO - FILINTO PNEUS LTDA.
AUTUANTE - MARLON ANTÔNIO LIMA RÉGIS
ORIGEM - INFAZ IRECÊ
INTERNET - 09. 03. 2002

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0065-04/02

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Restou comprovada a ocorrência de omissões de entradas e de saídas, estando uma parte das mercadorias enquadrada no regime de substituição tributária. Além do imposto normal devido sobre a diferença de maior expressão (a de entradas), também deve ser exigido o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. É cabível a multa de 1 UPF-BA em razão de saída de mercadoria não sujeita à tributação sem a emissão de documento fiscal. Efetuada a correção no levantamento quantitativo. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 04/12/01 para exigir ICMS, no valor de R\$ 2.636,88, em razão da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor superior ao das saídas omitidas no mesmo período, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto o valor das entradas omitidas.

O autuado apresentou defesa tempestiva e, preliminarmente, suscitou a nulidade do lançamento, argumentando que o mesmo contém vícios substanciais e insanáveis. Após transcrever o artigo 18, I, II e IV, do RPAF/99, o autuado diz que o lançamento é nulo porque o auditor não agiu de forma vinculada à lei e não obedeceu às formalidades legais. Tece comentários sobre os princípios da legalidade e da moralidade do ato administrativo. Diz que a autuação carece de provas. Cita doutrina.

O defendente frisa que, em 1997, os “pneus” já estavam enquadrados no regime de substituição tributária e, portanto, já estava encerrada a fase de tributação dos mesmos. Aduz que a autuação é uma forma de bitributação.

No mérito, o autuado diz que o levantamento quantitativo de estoques efetuado pelo auditor fiscal contém diversos erros e, às fls. 38 a 42, passa a indicar, detalhadamente, os equívocos cometidos pelo autuante.

À fl. 207, após a correção dos equívocos imputados ao autuado, o defendente elaborou um novo demonstrativo do levantamento quantitativo, onde apurou, apenas, uma omissão de saída com base de cálculo do imposto devido no valor de R\$ 122,37.

O autuado solicita que auditor fiscal estranho ao feito realize diligência para verificar a veracidade de suas alegações. Ao final, pede a improcedência da autuação.

Na informação fiscal, o auditor diz que as baterias “AC EL 135TD” e “EL 35 LD – CAP 135 AH/20 H” não são da mesma espécie. Assevera que não houve lançamento dúplice de notas fiscais e explica que essa conclusão do autuado se deve ao fato de que foram considerados como um mesmo item os “PNEUS 175/70R13 F570 S/C” e os “PNEUS 175/70R13 F 560 S/C”, uma vez que tinham o mesmo preço (tanto no Registro de Inventário como nas entradas e saídas).

Após afirmar que no lançamento em lide não houve bitributação, o auditor assevera que não há como saber se as entradas desacompanhadas de notas fiscais tiveram o imposto pago antecipadamente. Ao final da informação, solicita que a autuação seja julgada procedente.

VOTO

Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, pois o presente lançamento não possui nenhum dos vícios elencados no artigo 18 do RPAF/99. Além disso, a ação fiscal obedeceu às formalidades legais previstas.

Com relação ao pedido de diligência feito pelo autuado, observo que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de minha convicção. Assim, com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99, indefiro a solicitação.

Entrando no mérito da lide, ressalto que a presente auditoria de estoque foi feita por espécie de mercadoria, sendo as baterias e os pneus separados por espécies bem definidas, com preços diferenciados, com especificações técnicas e com nomenclaturas próprias.

A seguir, passo a analisar cada uma das alegações defensivas, onde são apontados equívocos que teriam sido cometidos pelo auditor fiscal no levantamento quantitativo.

Com relação à mercadoria “BAT AC EL 135TD”, entendo que:

- As baterias “BAT AC EL 135TD” e “BAT EL 35 LD – CAP-135 AH/20H” não pertencem a mesma espécie, pois as saídas dessas mercadorias são feitas separadamente, conforme mostram as Notas Fiscais às fls. 101 a 106. Considero que foi correto o procedimento do autuante, ao não incluir no estoque inicial as baterias “BAT EL 35 LD – CAP-135 AH/20H”.
- As baterias descritas nas Notas Fiscais n^{os} 1242 e 1226 (fls. 99 e 100) não são da mesma espécie da que foi objeto do levantamento. O código “1008” consignado na Nota Fiscal n^o 1226 (fl. 100) é o mesmo que consta na Nota Fiscal de Saída n^o 1287, a qual é referente à saída de bateria “BAT EL 35 LD – CAP-135 AH/20H” (fl. 102).
- Efetivamente, o fiscal não considerou a saída de 3 unidades, acobertada pelas Notas Fiscais n^{os} 12716, 12929 e 2637 (fls. 101, 103 e 105), porém as Notas Fiscais n^{os} 12787, 13297 e 2959 (fls. 102, 104 e 106) são referentes à mercadoria diferente da que foi objeto da autuação. Assim, na relação das saídas, devem ser incluídas 3 unidades.

Quanto à mercadoria “BAT 60ED AH”, constato que:

- Deve ser incluída no levantamento quantitativo a entrada de 6 baterias acompanhadas pela Nota Fiscal n^o 5591 (fl. 111).

- Deve ser incluída no levantamento a saída de 4 baterias acobertadas pelas Notas Fiscais n^{os} 12808, 13642, 12904 e 3500 (fls. 107 a 110);
- A Nota Fiscal de Saída n^o 2483 (fl. 112) contém duas unidades, assim deve ser incluída no levantamento, na relação das saídas, mais 1 unidade.
- A Nota Fiscal de Saída n^o 12236 foi lançada em duplicidade (fl. 55), portanto deve ser excluída 1 unidade na relação das saídas.
- A Nota Fiscal de Saída n^o 13624 (fl. 113) é referente a pneu. Dessa forma, deve ser excluída uma unidade da relação de saída.

Acerca da mercadoria “BAT 63E62OD”, verifico que:

- Não foi considerada a entrada de 4 baterias acobertada pelas Notas Fiscais n^{os} 928, 973, porém a Nota Fiscal n^o 1036 é referente a uma outra espécie de mercadoria. (fls. 115 a 147). Dessa forma, na relação das entradas, devem ser incluídas 4 unidades.

Com relação à mercadoria “BAT 63F620E”, observo que:

- O autuante não considerou as saídas relacionadas nas Notas Fiscais n^{os} 2710, 3460 e 13323 (fls. 118 a 120). Assim, devem ser adicionadas 4 unidades às saídas da mercadoria em questão.

No que tange à mercadoria “PNEU 10.00R 20 HP-2000 16”, constato que:

- As Notas Fiscais de Saídas n^{os} 2466 e 12740 (fls. 121/122) não foram computadas. Desse modo, devem ser adicionadas às saídas 3 unidades.

Relativamente à mercadoria “PNEU 145/80R 13”, verifico que:

- Não acato a alegação defensiva de que as nomenclaturas “PNEU 145SR13” e o “PNEU 145/80R 13” são referentes às mesmas mercadorias, pois o livro Registro de Inventário separa tais mercadorias em espécies diferentes. Assim, considero que o estoque inicial de “PNEU 145/80R 13” é de 21 unidades, conforme demonstrado às fls. 74v e 75 dos autos.
- O autuado diz que “não foram considerados os 17 PNEUS entrados através das notas fiscais n^{os} 1939, 1942, 2127, 2573, 12137, 13410, 13474 e 3515”. Todavia, tais notas fiscais são referentes a saídas de mercadorias, conforme comprovam as fls. 123 a 130. Dessa forma, entendo que houve um lapso do autuado e que a diferença de 17 pneus deve ser adicionada às saídas.

Quanto à mercadoria “PNEU 15-30 T.T-P”, o meu posicionamento é o seguinte:

- De acordo com as fls. 78v e 79, o estoque inicial da mercadoria em questão é de 7 unidades.
- Das entradas acobertadas pelas Notas Fiscais de n^{os} 198024, 215437, 215608, 294475, 298996, 326852, 329457, 357395, 382169, 383048, 388069, 401799 e 404075 (fls. 131 a 143), apenas as 3 unidades acobertadas pela primeira Nota Fiscal é referente à mercadoria em questão, portanto as demais entradas não devem ser incluídas no levantamento.
- As saídas acompanhadas pelas Notas Fiscais n^{os} 12407, 12452, 13250, 13276, 13330, 2169, 2755, 3193 e 3171 (fls. 145 a 153) não devem ser incluídas no levantamento, haja vista que não são relativas à espécie de pneus que foi objeto da auditoria.
- Devem ser excluídas da relação das saídas 2 unidades referentes à Nota Fiscal n^o 12252, D-1 (fl. 144) porque tal documento é pertinente a câmara de ar.

No tocante à mercadoria “PNEU 165/70R 13”, entendo que:

- Devem ser excluídas das saídas 11 unidades – 6 referentes à Nota Fiscal de Saída nº 12198 que foi lançada em duplicidade (fl. 60) e com quantidade equivocada, e 5 relativas à Nota Fiscal de Saída nº 13349 que foi lançada em duplicidade (fl. 61).
- Devem ser incluídas nas saídas 2 unidades referentes à Nota Fiscal de Saída nº 12154 (fl. 154) que não foi considerada no levantamento.

Acerca da mercadoria “PNEU 175/70R 13”, considero que:

- De acordo com o livro Registro de Inventário (fls. 76v e 77), o estoque inicial da mercadoria em questão era de 138 unidades.
- Devem ser incluídas no levantamento as saídas de 116 unidades acompanhadas das Notas Fiscais nºs 12285/87, 12310, 12384, 12424, 12641, 12676, 12706, 13106, 13230, 13285, 13317, 13350, 13401, 13412/15, 13581, 13645, 2017, 2035, 2356, 2371, 2377, 2629, 2639, 2787, 2882, 2902, 2921, 3285, 3138, 3334 e 3338 (fls. 157 a 192);
- Devem ser incluídas no levantamento as saídas de 2 unidades referentes às Notas Fiscais nºs 12171 (fl. 155) e 13408 (fl. 156), as quais foram parcialmente consideradas pelo autuante.
- Devem ser excluídas 5 unidades da relação das saídas, referentes às Notas Fiscais de Saídas nºs 12183 e 12187, as quais foram lançadas em duplicidade (fl. 63);

Quanto à mercadoria “PNEU 185/70R 14”, entendo que:

- Deve ser excluída das saídas 1 unidade referente à Nota Fiscal de Saída nº 12172, a qual foi lançada em duplicidade (fl. 66);
- Devem ser excluídas das saídas 2 unidades referentes à Nota Fiscal de Saída nº 13349 (fl. 206) que é relativa a mercadoria diversa da em questão.
- Devem ser incluídas nas saídas 4 unidades referentes à Nota Fiscal de Saída nº 13285 (fl. 205), a qual foi parcialmente considerada pelo auditor fiscal.

No tocante à mercadoria “PNEU 195/70R 14”, entendo que:

- Devem ser incluídas no levantamento as saídas de 7 unidades acobertadas pelas Notas Fiscais de Saídas nºs 12487, 2266, 2326, 2564, 3271 e 13683 (fls. 198 a 203), as quais não foram consideradas pelo autuante.
- Devem ser excluídas das entradas 10 unidades referentes à Nota Fiscal de Entrada nº 201294 (fl. 193) que foi indevidamente considerada pelo autuante.
- Devem ser incluídas nas saídas 2 unidades referentes às Notas Fiscais de Saída nº 13643 (fl. 194) e nº 2250 (fl. 195), as quais foram consideradas a menos pelo fiscal.
- Deve ser excluída das saídas 1 unidade referente à Nota Fiscal de Saída nº 13317 (fl. 196), a qual foi considerada a mais pelo fiscal.
- Devem ser excluídas das saídas 5 unidades referentes à Nota Fiscal nº 13352 (fl. 197), a qual corresponde a mercadoria diversa da em questão.
- Devem ser excluídas 19 unidades das saídas, referentes às Notas Fiscais nºs 12177, 12188, 13415, 2252, 2254, 2260, 2261, 2272, 2278 e 2282 lançadas em duplicidade (fls. 67, a 69).
- Deve ser excluída das saídas 1 unidade referente à Nota Fiscal de Saída nº 45487, pois a sequência numérica é estranha às demais notas fiscais emitidas no exercício de 1997.

Sobre a mercadoria “PNEU 215/80R 16”, entendo que:

- Devem ser excluídas 4 unidades das saídas, pois a Nota Fiscal de Saída nº 2297 foi lançada em duplicidade.

Após as correções acima, o levantamento quantitativo de estoque passa apresentar omissões de entradas e de saídas de mercadorias, cujas bases de cálculos importam em R\$ 8.926,58 e R\$ 4.573,49, respectivamente. A seguir, apresento um novo Demonstrativo de Estoque, depois das devidas correções:

DEMONSTRATIVO DE ESTOQUE DO EXERCÍCIO DE 1997												
DISCRIMINAÇÃO DAS MERCADORIAS	UNID.	QUANTIDADE						DIFERENÇAS		PREÇO	BASE DE CÁLCULO	
		ESTOQ	ENTR.	TOTAL	ESTOQ	SAÍDAS	SAÍDAS	ENTR	SAÍDAS	MÉDIO	ENTRAD	SAÍDAS
		INICIAL	c/ N.F.		FINAL	REAIS	c/ N.F.	s/ N.F.	s/ N.F.		R\$	R\$
1	2	3	4	3+4=5	6	5-6=7	8	8-7=9	7-8=10	11	9x11=12	10x11=13
BAT 100H750E	UND.	0	22	22	5	17	17	0	0	197,00	0,00	0,00
BAT AC EL 135TD	UND	0	13	13	0	13	17	4	0	122,42	489,68	0,00
BAT 60ED AH	UND	12	25	37	5	32	33	1	0	54,90	54,90	0,00
BAT 60EE AH	UND	18	30	48	14	34	34	0	0	95,51	0,00	0,00
BAT 63E620D	UND	3	32	35	3	32	34	2	0	76,00	152,00	0,00
BAT 63F620E	UND	7	54	61	22	39	39	0	0	131,35	0,00	0,00
BAT 90LE AH	UND	5	22	27	3	24	24	0	0	145,25	0,00	0,00
PNEU 10.00R 20 HP-2000 16	UND	14	36	50	15	35	35	0	0	168,40	0,00	0,00
PNEU 145/80R 13	UND	21	140	161	11	150	151	1	0	54,00	54,00	0,00
PNEU 15-30 10 T. T-P	UND	7	7	14	0	14	30	16	0	511,00	8.176,00	0,00
PNEU 165/70R 13	UND	111	340	451	56	395	393	0	2	28,56	0,00	57,12
PNEU 175/70R 13	UND	138	536	674	0	674	626	0	48	63,00	0,00	3.024,00
PNEU 185/70R 14	UND	85	111	196	34	162	162	0	0	76,00	0,00	0,00
PNEU 195/70R 14	UND	6	516	522	53	469	453	0	16	89,00	0,00	1.424,00
PNEU 215/80R 16	UND	46	140	186	53	133	132	0	1	68,37	0,00	68,37
TOTAL DA BASE DE CÁLCULO											8.926,58	4.573,49

- À luz da Portaria nº 445/98, no levantamento acima, devem ser cobrados os seguintes valores:
1. Multa de 1 UPF-BA em razão da omissão de operação de saída de mercadorias não sujeitas a tributação, pneus, no valor de R\$ 4.573,49, conforme prevê o art. 5º, III, Portaria nº 445/98.
 2. Considerando que a omissão de entradas (R\$ 8.926,58) é superior a omissão de saídas (R\$ 4.573,49), de acordo com o art. 13, II, “a”, e “d”, da Portaria nº 445/98, deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto, mais a multa de 70%. Dessa forma, é devido o ICMS no valor de $R\$ 8.926,58 \times 17\% = R\$ 1.517,51$.
 3. Deve ser exigido o imposto por antecipação tributária, referente às operações com pneus, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor agregado, deduzida a parcela do tributo calculada, a título de crédito fiscal. A seguir, apresento memória de cálculo do valor dessas parcelas devidas:
 - a) $R\$ 8.230,00 \times 1,42 \text{ (MVA)} = R\$ 11.686,60 \times 17\% \text{ (alíq.)} = R\$ 1.986,72 \text{ (ICMS)}$.
 - b) De R\$ 1.986,72, deve ser deduzido R\$ 1.399,10 ($R\$ 8.230,00 \times 17\%$), a título de crédito fiscal, conforme art. 10, I, “b” da Portaria 445/98.
 - c) Dessa forma, resta por recolher R\$ 587,62, ($R\$ 1.986,72 - R\$ 1.399,10$), mais multa de 60%.

Após os ajustes acima, a infração passa de R\$ 2.636,88 para R\$ 2.105,13 (R\$ 1.517,51 + R\$ 587,62) mais a multa de 1 UPF-BA.

Considerando que a auditoria de estoques comprovou a entrada, no estabelecimento do autuado, de mercadorias sujeita ao regime de substituição desacompanhadas de documentação fiscal, não se pode considerar encerrada a fase de tributação dessas mercadorias.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 2.105,13, além da multa de 1 UPF-BA, ficando o Demonstrativo de Débito, após as correções pertinentes, conforme o apresentado a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO						
CÓD. DO DÉBITO	DATA DO VENCIM.	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. (%)	MULTA		VALOR DO DÉBITO (REAIS)
				UPF	%	
10	09/01/98	8.926,58	17%		70	1.517,51
10	09/01/98	3.456,59	17%		60	587,62
61	09/01/98			1		
VALOR TOTAL DO DÉBITO = 1 UPF-BA +						2.105,13

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0016/01-7**, lavrado contra **FILINTO PNEUS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.105,13**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 1.517,51 e de 60% sobre R\$ 587,62, previstas, respectivamente, no art. 42, III, II, “d”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa de **1 UPF-BA**, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de março de 2002.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANSELMO LEITE BRUM - JULGADOR