

A. I. N° - 269140.0503/01-0
AUTUADO - CIPA - COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
AUTUANTE - CLAUDIA LINS MENEZES LIMA
ORIGEM - INFAZ SANTO ANTONIO DE JESUS
INTERNET - 15/07/2002

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0209-03/02

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração de 10/12/2001, exige ICMS no valor de R\$ 47.328,55 em decorrência da falta de recolhimento do imposto pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem a respectiva escrituração, o que autoriza a cobrança de imposto decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas, empregada no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

O autuado tempestivamente ingressa com defesa, fls. 307 a 319, e aduz em preliminar a ocorrência dos seguintes vícios, entendendo que inquinam de nulidade o Auto de Infração:

1. Que a suposta autoridade autuante não indicou o cargo ou função que ocupa, na forma do § 5º do art. 32 do RPAF/99.
2. Aponta que houve erro na apuração da base de cálculo, pois embora o procedimento realizado tenha atendido aos comandos do art. 936 do RICMS/97, o autuante ignorou os elementos dos quais deveria valer-se para arbitrar a base tributável. Isto porque deve-se utilizar de uma média para a determinação da base arbitrada, o que não pode ser feito de forma onerosa ao contribuinte, como fora feito.
3. Assim, argumenta que a “base de cálculo apurada não se mostra correta, uma vez que o preço unitário realizado não é o correto”.
4. Com efeito, diz que a autoridade autuante deve valer-se de uma média de valores do produto que, presume-se ingressou no estabelecimento do autuado. Entretanto, a forma utilizada no caso não reflete a média das operações, sendo, inclusive, bastante superior, o que gera, por consequência, um encargo maior ao contribuinte, contrariando os princípios da não-cumulatividade, legalidade, isonomia, capacidade contributiva e proibição de confisco.
5. Que o autuante não atentou para o fato de que o café cru adquirido, possui três qualidades diferentes, com preços distintos no mercado, quais sejam: café tipo 01, café tipo 02 e café tipo 10.

6. Que para cada tipo de café cru utilizado, tem-se o beneficiamento de 03 (três) qualidades de produtos (cafés moídos), de marcas e preços distintos no mercado, inclusive, café moído Aroma e Sabor, café moído Estrela de Ouro, café moído O Gostoso.
7. Diz que a diferença de preços entre as qualidades referidas de café cru chegam a algo em torno de 300% em 1999 e de 200% em 2000, de forma que a amostragem utilizada pela fiscalização, de apenas uma qualidade, não corresponde, efetivamente, ao preço médio praticado.
8. Aponta os valores relativos à média de preços, tomando por base os valores das três qualidades de café cru utilizadas, para o ano de 1999, R\$ 1,86 e no ano de 2000, R\$ 1,43.
9. Conclui que houve uma diferença de valores no ano de 1999 de cerca de 43,5%, e no ano de 2000 de cerca de 57,3%, o que importa numa redução de base de cálculo de cerca de 50%, implicando na redução, nas mesmas proporções, do imposto, e por consequência da multa, a pagar.
10. Enuncia os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e que quando o fisco pode utilizando-se das escritas e dos documentos, apurar a real situação dos negócios, e/ou atividades do contribuinte, não há lugar para o arbitramento da forma como fora realizado sob pena de tributar parcela maior que a devida.
11. Argüi que a exigência de débito decorrente de arbitramento da base de cálculo não tem como prosperar, e que a imposição fiscal é nula por defeito de forma, ou manifestamente improcedente por absoluta falta de suporte fático e fundamentação legal.
12. Requer a utilização de créditos fiscais acumulados, no valor de R\$ 5.400,00, conforme art. 192, § 2º, II do RICMS/97.
13. Reclama do percentual de multa aplicada de 70% por entender confiscatória.

O autuante presta informação fiscal, fls. 331 a 336, com os seguintes esclarecimentos:

1. Que em momento algum o autuado provou ser improcedente o Auto de Infração, limitando-se a argumentar princípios e alegar inconstitucionalidade da multa aplicada.
2. Que a lavratura de Auto de Infração é de competência privativa do auditor fiscal e que o Auto de Infração lavrado por meio informatizado, padrão da Secretaria da Fazenda, traz em seu campo de assinatura apenas o cadastro, o nome e o local da assinatura do auditor fiscal, sendo desnecessário explicitar o cargo do mesmo, pois somente os auditores recebem ordem de serviço, informatizada, e a eles unicamente é destinada para a lavratura do auto.
3. O termo de início de fiscalização, e o termo e recebimento dos demonstrativos contém a assinatura, nome, cargo, cadastro do autuante e fazem parte integrante do PAF.
4. Com relação à base de cálculo, o art. 60, II, “b” do RICMS é claro quando diz: “apurando-se omissão de entradas e ficando caracterizada a existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas, o valor do custo das entradas omitidas, que corresponderá ao preço médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria”.
5. Que ao analisar as notas fiscais de aquisições de café, constatou ser impossível saber qual o tipo do café nelas existentes, pois nelas não há discriminação por tipo.
6. Para satisfazer ao questionado, elaborou um novo demonstrativo do preço médio, e incluiu todas as notas de entrada do ano, chegando aos valores de R\$ 2,17 de preço médio para o ano de 1999 e de R\$ 2,68 para o ano de 2.000, e que no Auto de Infração foram considerados os valores de R\$ 2,67 no exercício de 1999 e de R\$ 2,25 para o exercício de 2.000, e que não há como falar em diferenças de 300 e 200%.
7. Reitera o Auto de Infração e registra que o autuado recebeu os demonstrativos das infrações, inclusive do preço médio, em 12 de dezembro de 2001 e somente assinou o Auto de Infração em 28 de janeiro de 2002, e que teve, portanto, mais de um mês para analisar os

demonstrativos e contestar os valores ou outras dúvidas, antes do recebimento do Auto de Infração.

O autuado, cientificado da informação fiscal, manifesta-se às fls. 343 a 346, e traz à lume as seguintes considerações:

1. Ratifica a irresignação quanto à multa aplicada, por inconstitucional, mesmo ciente das disposições legais acerca da competência do CONSEF, mas espera que o entendimento deste E. Colegiado evolua na mesma linha do TIT de São Paulo, e de outros tribunais administrativos do país, no sentido de admitir a apreciação de matéria constitucional na via administrativa.
2. Que a utilização do crédito acumulado, na forma autorizada pelo art. 192, § 2º, II do RICMS/BA, deverá ser procedida com a inclusão monetária devida, abatendo-se eventuais débitos do exercício de 1999, antes da aplicação da penalidade de multa, alterando o eventual “*quantum debeatur*” da imposição contida no Auto de Infração.
3. Quanto à base de cálculo, deve a autoridade autuante valer-se de uma média dos valores do produto que, presume-se, ingressou no estabelecimento do autuado, e que a forma utilizada no caso não reflete a média das operações, sendo inclusive bastante superior, o que gera um encargo maior ao contribuinte, contrariando os princípios da não cumulatividade, legalidade, isonomia, capacidade contributiva e proibição de confisco.
4. Que o lançamento *ex officio*, pela via do arbitramento, é método indiciário de valorar o “*quantum debeatur*”, e sendo método presuntivo somente será possível nos casos de efetiva e real impossibilidade de o fisco determinar, pelos meios ordinários, a prática de sonegação.
5. Que o fato de três modalidades de café, utilizados no processo produtivo, não estarem discriminados nas notas fiscais, como afirma o autuante na informação fiscal, não é bastante para alcançar o que se pretende, pois trata-se de três preços distintos.
6. Diz que o auditor fiscal incorreu em erro ao proceder a novos cálculos do preço médio, também de forma incorreta, e que o café de menor qualidade e preço é responsável pela maioria das vendas (saídas), fato não notado pelo auditor fiscal.
7. Reitera o pedido de compensação, para que seja autorizada a utilização do crédito acumulado.

VOTO

Inicialmente passo a analisar as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa:

1. Quanto ao argumento de que a autoridade autuante não indicou o cargo ou função que ocupa, a lavratura de Auto de Infração é de competência exclusiva de Auditor Fiscal, e o Auto de Infração, formulário padrão e informatizado da Secretaria da Fazenda, traz apenas no campo de assinatura do auditor fiscal, o cadastro, o nome e o local de assinatura do auditor, sendo desnecessária a indicação do cargo. Ademais, o Termo de Início de Fiscalização, e o termo de recebimento dos demonstrativos contêm a assinatura, nome, cargo, cadastro do autuante e fazem parte integrante do PAF. É o que se depreende da leitura do art. 30 do RPAF/99:

Art. 30. Quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único, devendo neste caso o Auditor Fiscal consignar no livro de ocorrências, se

houver, a forma de emissão do Auto de Infração, indicando o seu número, a data da lavratura, o período fiscalizado e o valor do débito apurado.

2. Quanto ao percentual de multa aplicada, este encontra-se previsto na Lei nº 7.014/96, no art. 42, III. Ademais, reza o art. 167 do RPAF/99 (Decreto 7.629/99) que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.
3. No que concerne ao pedido de utilização de crédito fiscal acumulado, esta não é a sede apropriada para a sua apreciação, sendo competente a Diretoria de Tributação, para a análise prévia do processo e o seu encaminhamento ao Secretário da Fazenda, conforme disposto no art. 108, inciso V, do RICMS/97.

Ultrapassadas as preliminares de nulidade argüidas na defesa, adentro no mérito do PAF, como segue:

1. Trata-se de Auto de Infração em que foram constatados nos exercícios de 1999 e de 2000, omissão de saídas de mercadorias tributáveis em decorrência da falta de contabilização de entradas de mercadorias, o que autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente, sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto, a teor do art. 2º, § 3º, do RICMS/97.
2. O argumento da defesa de que houve arbitramento da base de cálculo do imposto não procede, pois o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a 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. A auditoria fiscal foi baseada nos elementos constantes na escrita do contribuinte, amparada nos documentos fiscais, e não houve arbitramento do imposto, como quer fazer crer o autuado em sua peça de defesa.
3. Quanto à base de cálculo do ICMS, o autuante de forma correta aplicou a Portaria nº 445/98, que no art. 8º, I, prevê a forma de apuração da base de cálculo do imposto, repetido no art. 60, II, "b" do RICMS/97, qual seja:

Art. 8º. Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:

I - na determinação da base de cálculo do imposto, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");

4. No presente caso, o autuante aplicou o preço unitário de R\$ 2,67 para o café cru, no exercício de 1999, e no exercício de 2000, aplicou o preço de R\$ 2,25. Estes preços foram encontrados a partir das compras efetuadas no último mês de aquisição do produto (café cru) e estão relacionados na planilha de fl. 336. Verifico que estes preços foram corretamente apurados pelo autuante e serviram de fundamento para a base de cálculo do imposto, conforme planilhas de "Auditoria de Estoques" de fls. 10 e 21 do PAF, que geraram a lavratura do presente Auto de Infração.
5. Deste modo, após verificar que o procedimento do autuante foi correto, e o lançamento está embasado nas disposições contidas na Portaria nº 445/98, que dispõe sobre a auditoria de

levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, concluo que a exigência fiscal é legítima.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269140.0503/01-0, lavrado contra. **CIPA - COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 47.328,55**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista nos art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA