

A. I. N° - 207089.0009/02-5
AUTUADO - **PROLANE PRODUTOS LÁCTEOS DO NORDESTE S/A.**
AUTUANTES - **TEREZA RAIMUNDA ROCHA VIEIRA e CRESO COTRIM COELHO**
ORIGEM - **INFAZ SIMÕES FILHO**
INTERNET - 12. 11. 2003

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0444-04/03

EMENTA: **ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS.** Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de Registro de Apuração do ICMS. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS.** Os documentos não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias efetuadas regularmente, portanto, é devido o imposto. **3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.** **a)** DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITIDOS APÓS O PRAZO DE VALIDADE. Os documentos fiscais emitidos depois de expirado o prazo de validade não mais servem aos fins a que se destinavam quando eram válidos. Nessa situação, eles são considerados inidôneos fazendo prova apenas em favor do fisco. Além disso, os documentos fiscais eram referentes a serviços de transportes de responsabilidade dos destinatários das mercadorias. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO REFERIDO CRÉDITO. A utilização do crédito fiscal é condicionada a apresentação do competente documento fiscal comprobatório do direito ao crédito fiscal. **c)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. A legislação tributária, á época da ocorrência do fato gerador, não autorizava a utilização do crédito. **4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. É devido o imposto sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infrações caracterizadas quanto aos itens “1”, “2”, “3” e parcialmente no tocante ao item “4”. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 15/10/02, exige ICMS, no valor total de R\$ 144.159,87, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$ 2.293,95, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.
2. Omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Foi exigido imposto no montante de R\$ 1.422,88.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 29.190,26, referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos. Utilizou CTCRs emitidos com prazo de validade vencido.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no importe de R\$ 39.613,44, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito fiscal.
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 361,45, relativo a aquisição de serviço de comunicação na comercialização de mercadorias.
6. Falta de recolhimento do ICMS, no montante de R\$ 62.346,62, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto dobre 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, no mesmo exercício.
7. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 8.931,27, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 650 a 659), impugnando parcialmente o presente Auto de Infração.

Referindo-se à infração 3, o autuado alegou, após transcrever o art. 97, VII, do RICMS-BA/97, que o imposto destacado nos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRCs) emitidos pela Tatzão Transportes Rodoviários Ltda. foi efetivamente recolhido, conforme comprovam os documentos acostados às fls. 690 a 699. Afirma que essa documentação acostada aos autos comprova que o ocorrido se enquadra na exceção prevista no dispositivo regulamentar transcrito.

No que tange à infração 4, afirma que as notas fiscais de saídas foram lançadas no seu livro Registro de Entradas, sendo que, nesses documentos fiscais (fls. 700 a 730), consta a observação de que as vendas foram canceladas, que as mercadorias foram devolvidas, bem como os motivos das devoluções. Explica que as mercadorias, ao retornarem aos estoques da empresa, eram lançadas no livro fiscal próprio, gerando um crédito fiscal idêntico ao débito decorrente da sua saída. Alega que com base no art. 97 do RICMS-BA/97, ainda que se considere inidôneas as notas fiscais de saída com carimbo de devolução de vendas, não é possível a cobrança do imposto, conforme prevê o inciso VII do citado dispositivo. Assevera que não se pode comutar a acusação original para descumprimento de obrigação acessória relativa à emissão de notas fiscais de entrada para documentar a devolução das mercadorias, pois a capitulação da penalidade ficaria em discordância com a descrição dos fatos imputados no Auto de Infração.

Quanto às infrações 6 e 7, o autuado afirma que a fiscalização incorreu em diversos equívocos, tais como: foram desconsideradas as diversidades das mercadorias e suas diferentes origens e

destinações; foi utilizada a alíquota de 17% sobre todas as mercadorias, quando havia inúmeras saídas destinadas ao Estado de Sergipe que eram tributadas à alíquota de 12%; os autuantes desconsideraram erros de escrituração apontados pelo autuado; o código PA02006, constante na página 8 do Demonstrativo das Notas Fiscais de Entradas por Código de Produtos em 2001, não se refere a nenhum dos produtos comercializados pelo autuado. Assegura que, diante desses erros, a descrição dos fatos fica desqualificada, acarretando a nulidade do lançamento, no termos do art. 18, II, IV, “a”, do RPAF/99, cujo teor transcreveu.

Assevera que possui notas fiscais relativas aos produtos do inventário de estoque que foram escrituradas de forma extemporâneas, o que comprova a inexistência de danos ao Estado. Após frisar que as infrações em tela estão fundamentadas em presunções, afirma que os levantamentos efetuados são imprestáveis para embasar as infrações, o que acarreta cerceamento do seu direito de defesa. Diz que alguns dos documentos mencionados não puderam ser juntados aos autos, no prazo concedido, em função da quantidade e complexidade de comparação dos mesmos com os constantes nas planilhas elaboradas pelo fisco. Cita o princípio da verdade material, transcreve farta doutrina e requer mais prazo para apresentar os demais documentos.

Ao final, o autuado solicita a nulidade das infrações em lide ou que, caso seja superada a preliminar, venham as mesmas a serem julgadas improcedentes. Pede que as intimações sejam efetuadas para o seguinte endereço: Rua Manoel de Brito, 280, Pina, Recife-PE, CEP 51110-100.

Na informação fiscal, com relação à infração 3, os autuantes indicam as seguintes irregularidades contidas nos CTCRS, além de estarem com os prazos de validade vencidos: os CTCRs n^{os} 1707 e 1699 (fls. 34 e 39) não possuem destaque do imposto; os CTCRs de n^{os} 1712 e 1713 (fl. 36) foram escriturados no Registro de Saídas da Tatzão Transportes Rodoviários Ltda. com a observação de que estavam cancelados; os CTCR n^{os} 1662 e 1650 foram lançados em duplicidade, conforme fls. 333/567 e 319/336, respectivamente. Afirmam que possuem fotocópias dos livros Registro de Saída e Registro de Apuração de ICMS da Tatzão Transportes Rodoviários Ltda.

Quanto à infração 4, os autuantes alegam que o procedimento adotado pelo contribuinte não atendeu ao previsto no art. 654 do RICMS-BA/97.

No que tange às infrações 6 e 7, os autuantes explicam que: realizaram a apuração dos estoques do autuado conforme os códigos dos produtos, portanto não procede a alegação defensiva de que não foram consideradas as diversidades de mercadorias existente em estoques; foi utilizada a alíquota de 17% porque não existiam notas fiscais referentes às saídas omitidas detectadas; a utilização de créditos fiscais extemporâneos está sujeita ao previsto no art. 101 do RICMS-BA/97; às fls. 71/72 e 132/133, foram relacionadas, respectivamente, 21 notas fiscais de entradas e 74 notas fiscais de saídas do produto PA02006. Ao final, solicitam a procedência do Auto de Infração.

O processo foi submetido a pauta suplementar e a 4^a Junta de Julgamento Fiscal decidiu enviá-lo, em diligência, à INFAZ Simões Filho para as providências relacionadas à fl. 741.

Em atendimento à diligência, os autuantes anexaram aos autos os demonstrativos do cálculo dos preços unitários médios das mercadorias arroladas nos levantamentos quantitativos de estoques (fls. 744 a 751 e 755 a 763). Também foram refeitos os demonstrativos da apuração do imposto devido em cada exercício (fls. 743 e 752 a 754), tendo os auditores apurado os seguintes valores:

Exercícios Fiscalizados	Auto de Infração		Diligência	
	Base de Cálculo	ICMS	Base de Cálculo	ICMS
2000	R\$ 52.089,89	R\$ 8.855,28	R\$ 52.070,45	R\$ 8.851,98
2001	R\$ 366.744,79	R\$ 62.346,62	R\$ 125.899,26	R\$ 21.402,87

De acordo com os documentos de fls. 764 a 766, o autuado recebeu cópia dos demonstrativos elaborados pelos autuantes e teve reaberto o prazo de defesa. Nessa oportunidade, o contribuinte alegou que a diligência realizada apresenta pontos controversos, conforme relatado a seguir.

Alega que, mantidas as razões defensivas apresentadas na impugnação, a diligência efetuada não pode servir para complementar imputação anterior e nem para lhe condenar. Diz que, em razão de ocorrência de produtos danificados, com prazos vencidos, com defeitos de fabricação, etc, as mercadorias são estornadas e, no entanto, os autuantes não observaram essa situação. Aduz que para o retorno das mercadorias danificadas não foi emitida nota fiscal de perda, portanto, não houve entrada sem registro, e sim, retorno.

Questiona a unidade (kg) empregada na determinação das entradas e saídas de mercadorias e diz que as diferenças são decorrentes das balanças utilizadas na pesagem das mercadorias. Explica que a ocorrência de peso menor do que o marcado na nota fiscal de saída implica emissão de nota fiscal de devolução em favor do defendente, o que refletirá num aumento de estoque.

Assevera que vários procedimentos apurados na diligência não correspondem a verdade fática. Cita os seguintes exemplos: a) não foram consideradas as entradas de 3.000 caixas da mercadoria PA01012, consignadas nas Notas Fiscais nºs 37321, 39769 e 38643 (fls. 798, 800 e 802); b) não foi incluída no levantamento a entrada de 10 caixas da mercadoria PA01004, constantes na Nota Fiscal nº 56336 (fl. 804); c) não foi incluída no levantamento a entrada de 77 sacos da mercadoria PA01007, consignados na Nota Fiscal nº 32896 (fl. 806); d) a entrada correta da mercadoria PA01005, consignada na Nota Fiscal nº 31107 (fl. 809) é de 700 caixas.

Ressalta que, caso as omissões estivessem caracterizadas, a tributação das operações não poderia ser feita à alíquota de 17%, pois também efetuou vendas destinadas ao Estado de Sergipe, quando deveria ter sido utilizada a alíquota de 12%.

Prosseguindo em seu arrazoado, o defendente passa a transcrever a defesa inicial, a qual já foi sintetizada neste relatório. Ao final, solicita que sejam desconsideradas as apurações realizadas pela diligência, e que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Protesta pela juntada posterior de documentos.

VOTO

Analisando a preliminar de nulidade suscitada relativamente às infrações 6 e 7, constato que os erros indicados pelo autuado não procedem, uma vez que a diversidade das mercadorias, as origens diferentes e as diversas destinações não impedem a realização dos levantamentos quantitativos, já que as mercadorias são diferenciadas nos livros e documentos fiscais arrolados na autuação. A alíquota de 17%, utilizada pelos autuantes para apurar o imposto devido nas citadas infrações, está correta, haja vista que o imposto que está sendo exigido é decorrente de operações realizadas sem a devida documentação fiscal, situação em que se deve aplicar a alíquota interna. Não pode o autuado alegar que desconhece a mercadoria de código PA02006, já que o seu livro Registro de Inventário (fl. 248) consigna a existência dessa mercadoria, em estoque, em 31/12/00. Se existem notas fiscais escrituradas de forma extemporânea, o autuado não as indicou e não juntou provas de sua alegação aos autos. Saliento que o autuado teve o prazo de lei para apresentar a sua defesa e, além disso, o prazo de defesa foi reaberto em mais trinta dias em virtude da diligência efetuada. Dessa forma, não acata a preliminar de nulidade suscitada.

Quanto a diligência solicitada por este relator, a mesma foi destinada a sanear uma falha processual que existia nos autos. É que os autuantes não tinham anexados aos autos os levantamentos do cálculo dos preços unitários médios. Considerando que essa falha não é razão para a nulidade do lançamento e, nos termos do § 1º do art. 18 do RPAF/99, pode ser suprimida, solicitei a diligência de

fl. 741, sendo entregue ao autuado cópia dos levantamentos e reaberto o prazo de defesa. Portanto, considero válida a diligência efetuada e acolho os novos demonstrativos anexados ao processo.

Ao adentrar no mérito, observo que o autuado não se manifestou sobre as infrações 1, 2 e 5. Interpreto esse silêncio como um reconhecimento, tácito, das infrações, as quais estão devidamente caracterizadas e são procedentes. Assim, só restam em lide as infrações 3, 4, 6 e 7.

Quanto à infração 3, observo que os CTCRs arrolados pelos autuantes e acostados ao processo (fls. 26 a 39) foram emitidos pela empresa Tatuzão Transportes Rodoviários Ltda., após ter expirado o prazo de validade dos mesmos.

Segundo o art. 209, III, do RICMS-BA/97, o documento fiscal emitido depois de vencido o prazo de validade nele consignado é considerado inidôneo, fazendo prova apenas a favor do fisco. Entendo que essa irregularidade (emissão de CTCR depois de expirado o prazo de validade) é de tal ordem que torna o documento fiscal imprestável para o fim a que se destina.

O autuado trouxe aos autos cópia do pedido de parcelamento formulado pelo emitente dos CTCRs, da Denúncia Espontânea nº 000125925-8 e de DAEs (fls. 690 a 699). Todavia, não há como saber, nos autos, se a citada Denúncia Espontânea corresponde, efetivamente, aos CTCRs arrolados na autuação. Dessa forma, não se pode afirmar que o imposto, não obstante o vício do documento fiscal, tenha sido recolhido ou lançado.

Mesmo que os CTCRs em questão correspondessem à referida Denúncia Espontânea, não se poderia esquecer que esses documentos fiscais são todos referentes a serviços de transportes tomados em vendas efetuadas com a cláusula FOB, onde as despesas com o frete seriam pagas pelos destinatários das mercadorias, portanto, os créditos fiscais não pertenceriam ao autuado, conforme prevê o artigo 94, I, "c", do RICMS-BA/97.

Em face do comentado acima, considero que a infração em tela está devidamente caracterizada.

No que tange à infração 4, o autuado assevera que houve o cancelamento de vendas e o retorno das mercadorias e, em consequência, escriturou as notas fiscais de saídas no seu livro Registro de Entradas, gerando um crédito fiscal idêntico ao débito originado com a sua emissão. Às fls. 700 a 730, o autuado acostou cópias de parte das notas fiscais arroladas na infração.

A alegação defensiva não pode prosperar, pois o procedimento adotado pelo contribuinte para comprovar os retornos das mercadorias não possui amparo legal. O RICMS-BA/97, no seu art. 654, estabelece as providências que devem ser adotadas nos casos de retorno de mercadoria que por qualquer motivo não tenha sido entregue ao destinatário. Para melhor esclarecimento da questão, transcrevo a seguir o citado dispositivo regulamentar:

Art. 654. O estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá:

I - emitir Nota Fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário: número, série, data da emissão e valor da operação;

II - lançar a Nota Fiscal emitida na forma do inciso anterior no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso;

III - manter arquivada a 1ª via da Nota Fiscal emitida por ocasião da saída, que deverá conter a indicação prevista no § 1º;

IV - anotar a ocorrência na via presa ao bloco ou em documento equivalente;

V - exhibir ao fisco, quando exigidos, todos os elementos, inclusive contábeis, comprobatórios de que a importância eventualmente debitada ao destinatário não tenha sido recebida.

[...]

Uma vez que o autuado não observou os requisitos necessários à formalização dos retornos de mercadorias, entendo que os créditos fiscais em questão foram utilizados indevidamente e que a infração está caracterizada.

Sobre a infração 6, constato que, após a diligência efetuada pelos autuantes, o levantamento quantitativo de estoques passou a apresentar omissões de entradas e de saídas, da seguinte forma:

Omissões Apuradas	Base de Cálculo	Alíquota	ICMS
de Entradas	R\$ 125.899,26	17%	R\$ 21.402,87
de Saídas	R\$ 51.509,07	17%	R\$ 8.756,54

Em sua defesa, o autuado alega a ocorrência de perdas e de diferenças nas pesagens das mercadorias. Entretanto, essas alegações defensivas não podem ser acatadas, pois carecem de provas que as respaldem.

Quanto à entrada de 10 caixas da mercadoria “PA01004” acobertada pela Nota Fiscal nº 56336, a mesma já tinha sido considerada pelos autuantes, conforme se pode verificar no “Demonstrativo das Notas Fiscais de Entradas por Código de Produto em 2001” (fl. 67). Portanto, deve ser mantida a quantidade de entrada dessa mercadoria apurada na autuação.

Relativamente à alíquota de 17% empregada na autuação, a mesma está correta, conforme já me manifestei ao analisar a preliminar de nulidade.

Quanto às demais entradas citadas pelo autuado como não consideradas pelos autuantes, os documentos trazidos ao processo pelo defendente comprovam que efetivamente não foram computadas as entradas de 3.000 caixas da mercadoria “PA01012”(Notas Fiscais nºs 37321, 39769 e 38643), de 77 sacos da mercadoria “PA01007” (Nota Fiscal nº 32896) e de 630 caixas da mercadoria “PA01005” (Nota Fiscal nº 31107).

Efetuando as correções citadas acima, a partir da base de cálculo da omissão de entradas apurada pelos autuantes após a realização da diligência (fl. 754), o imposto devido na infração em tela passa para R\$ 17.472,42, conforme demonstrado a seguir:

Base de cálculo da omissão de entrada apurada na diligência (fl. 754)	R\$ 125.899,26
(-) Entradas não consideradas de 3000 caixas de “PA01012” x R\$ 2,20	R\$ 6.600,00
(-) Entradas não consideradas de 77 sacos de “PA01007” x R\$ 35,04	R\$ 2.698,08
(-) Entrada considerada a menos de 630 sacos de “PA01005” x R\$ 21,94	R\$ 13.822,20
(=) Base de cálculo retificada	R\$ 102.778,98
(x) Alíquota	17%
(=) ICMS devido	R\$ 17.472,42

Em face do comentado, considero que a infração em tela ficou parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 17.472,42.

Relativamente à infração 7, entendo que os argumentos defensivos pertinentes a diferenças entre as balanças utilizadas na pesagem das mercadorias, as perdas, as devoluções e as alíquotas não podem prosperar, pelos mesmos motivos já demonstrados na preliminar de nulidade e na infração anterior. Dessa forma, entendo que a infração em tela está parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 8.851,98, conforme apurado pelos autuantes no demonstrativo à fl. 743.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor total de R\$ 99.206,38.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207089.0009/02-5**, lavrado contra **PROLANE PRODUTOS LÁCTEOS DO NORDESTE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 99.206,38**, sendo R\$ 55.614,55 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 38.600,18, 70% sobre R\$ 1.422,88 e 100% sobre R\$15.591,49, previstas, respectivamente, no art. 42, VII, “a”, III e R\$ V, “J”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes e o valor de R\$ 43.591,83, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 3.668,66, 70% sobre R\$ 26.324,40 e 100% sobre R\$13.598,77, previstas, respectivamente, nos incisos II, “b”, VII, “a”, III e V “j”, do art. e lei acima citados, e demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2003.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR