

A. I. Nº - 02289001/92  
AUTUADO - RODA D'ÁGUA LTDA.  
AUTUANTE - PAULO SERGIO RODRIGUES  
ORIGEM - INFRAZ CAMAÇARI  
INTERNET - 19. 12. 2003

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0507-04/03**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica 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. Refeitos os cálculos com redução do imposto exigido inicialmente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de PAF reconstituído em conformidade com os artigos 119 e 120 do RPAF, de acordo com o Termo de Encerramento de Reconstituição lavrado pela PROFAZ, fl. 76.

O Auto de Infração, folha 43, lavrado em 29/05/1992, reclama ICMS no valor de Cr\$7.329.211,83, acrescido da multa de 70%, decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo.

O autuado impugna o lançamento tributário, fls. 58 a 62, alegando, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, uma vez que, segundo o contribuinte, padece a autuação fiscal de contradição invencível, pois o valor indicado como base de cálculo é o mesmo do imposto reclamado.

Em relação ao mérito, diz não proceder a imputação feita pela autuação, vez que jamais omitiu saída de qualquer mercadoria, nem tampouco deixou de registrar qualquer entrada.

Aduz que dois erros básicos, além de lapsos na contagem, contém o levantamento.

Primeiramente, parte o autuante da presunção de que toda mercadoria entrada saia imediatamente no mesmo dia, de modo que o estoque final era sempre zero. Sustenta que isto não existe em estabelecimento comercial, mormente no caso da autuada que possui característica própria.

O segundo erro é não levar em consideração as peculiaridades da indústria de cerveja e das mercadorias levantadas. O resíduo de cevada e a palha de malte são resultantes do cozimento da matéria-prima, utilizada na produção de cerveja, que são escorridos para o silo, onde ficam estocados até aproximadamente seis toneladas, para serem despejados nos caminhões.

Argumenta que a CIBEB emite as notas de saídas rigorosamente de acordo como os dados de sua produção, arcando o autuado com as perdas e quebras, pois emite suas notas de saídas de acordo com as notas de entradas.

Salienta que o autuante não demonstrou como apurou o preço médio e que jamais poderia ter sido feito um levantamento estanque mês a mês, quando o inventário das mercadorias só é feito anualmente.

Sustenta que a revisão por fiscal estranho ao feito é uma imposição de justiça e da verdade.

Finaliza requerendo a decretação de nulidade e caso seja examinado o mérito, seja julgado improcedente.

Observo que no presente PAF não consta informação fiscal pelo autuante.

Às fls. 63/64, o auditor estranho ao feito informa que atendendo ao pedido de diligência da PROFAZ, a qual solicitou revisão geral do trabalho desenvolvido pelo autuante, o diligente diz que:

- 1) a empresa atua como simples intermediário entre a CIBEB, onde adquire grande quantidade de resíduo de cevada e palha de malte, e pecuaristas para quem repassa em pequenas quantidades;
- 2) por se tratar de produtos perecíveis (durabilidade aproximada de 20 dias) e devido a falta de espaço físico, o autuado não possui estoque de mercadorias;

Ao finalizar seu Parecer concluiu que o valor devido é de Cr\$ 4.969.600,67.

O Autuado, às fls.65 a 71, manifestou-se sobre a diligência realizada pelo preposto do DICO, inicialmente ratificando o pedido de nulidade pelos seguintes motivos:

- a) face a inconsistência na apuração e demonstração da base de cálculo, uma vez que o autuante lançou, no Auto e no Termo de Encerramento da fiscalização, como base de cálculo e como tributo devido, o mesmo valor;
- b) tratando-se de fiscalização de estabelecimento o auto foi lavrado na Repartição Fiscal;
- c) que o autuante agiu, “em relação à Autuada, com má fé, imbuído mesmo da vontade de autuar.”;
- d) por falta de previsão legal para o método adotado pelo autuante na elaboração da auditoria de estoque, pois a apuração mensal é inaplicável.

Argumenta que o revisor do DICO não atentou para o erro acima apontado e conduziu seu trabalho da mesma forma, ou seja, utilizando-se de método viciado e ilegal, sendo nulo de pleno direito.

No mérito, diz que o lançamento original e a diligência são inteiramente improcedentes.

Sustenta que o autuante adotou método de apuração irregular, misturando os procedimentos previstos para as hipóteses de Auditoria de Estoque fechado e aberto, conforme demonstrativos do autuante e do DICO, apesar da auditoria ser de exercício fechado, não se levou em consideração o estoque inicial “(que é zero face a já falada ausência de espaço para armazenagem de mercadorias no estabelecimento da autuada), as entradas e saídas como um todo, quer dizer, em todo o exercício.”

Em seguida, às folhas 70 e 71, apontou alguns equívocos incorrido pelo revisor, em relação as quantidades e ao preço médio. Tendo resumido que, mesmo admitindo-se como aproveitável o

processo fiscal, o débito total do autuado seria de Cr\$ 739.367,49, e não o indicado pelo autuante (Cr\$ 7.329.211,83) ou o apurado pelo revisor ( Cr\$ 4.969.600,67).

Ao finalizar, volta a renovar o pedido de nulidade do Auto de Infração, que se ultrapassado, no mérito julgue inteiramente improcedente, ou que, seja julgado procedente em parte.

Requereu, ainda, por cautela, que o presente processo seja apreciado pela Assessoria Técnica do CONSEF, a fim de eliminar qualquer dúvida quanto a precisão da contestação do autuado.

O auditor revisor ao prestar sua Informação Fiscal, fl. 72, argumenta que em função da estrutura operacional da empresa (compra e venda casadas de resíduos), suscita a fixação de estoque zero, fato esse corroborado pelo próprio autuado, justificando o levantamento em período diferente do anual, mantendo os valores apurados na revisão.

Como revisor do DICO não acatou os argumentos defensivos, foi proposta por este Relator e aceita pela 4<sup>a</sup> JJF a conversão do PAF em diligência a ASTEC, para que auditor fiscal a ser designado, “*in loco*”, efetue as verificações fiscais no sentido de:

1. Intimar o contribuinte para apresentar o Livro Registro de Inventário referente ao exercício 1991, com os estoques inicial e final;
2. Caso o contribuinte não tenha feito a escrituração mensal do referido livro, deverá o diligente fazer a adequação do levantamento para o período anual, elaborando novos demonstrativos, inclusive, o de preço médio;
3. Caso haja escrituração mensal do inventário, deverá o diligente calcular o preço unitário médio, se necessário elaborar novo demonstrativo mensal de débito.

O pedido foi atendido através do Parecer ASTEC nº 0134/2003, fls. 82 a 85, tendo o auditor diligente concluído que não foi possível realizar a diligência na forma solicitada, visto que a empresa não apresentou livros e documentos sob alegação de estar em lugar incerto. Tendo com base as informações contidas no processo constatado que:

- a) A empresa não escriturou inventário mensal e sim anual e no período considerado registrou no inventário estoque inicial e final zero;
- b) Fez adequação do levantamento mensal com base no demonstrativo elaborado pelo autuante (Anexo II). Não tendo sido apresentado livro de entrada e saída de mercadorias, bem como algumas notas fiscais, impossibilitou aferir se as quantidades omitidas de entradas reconhecidas pelo autuado correspondem ao real. Relativo ao produto resíduo de cevada a quantidade omitida diverge de 277,5 ton (fl.70) reconhecido pelo autuado para 4.377 ton (Anexo II);
- c) “Não foi possível apurar o preço médio, em consequência da empresa não ter apresentado as notas fiscais de compra e algumas de vendas. Tomamos como base os preços do mês anterior (novembro/91) o que favorece a empresa, ou os preços médios apresentados pela empresa referente ao mês de dezembro/91, o que é prejudicial a empresa.”

O autuado foi chamado a se manifestar, às fls. 94 e 95.

Às folhas 97 a 100, o contribuinte voltou a se manifestar destacando, inicialmente, que o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/05/1992, ou seja, a mais de 12 anos, sem solução de continuidade, muito embora o autuado em nada tenha contribuído para tanto. Diz que o lançamento, inclusive, foi objeto de revisão fiscal em fevereiro de 1996. A partir daí, passados 7 anos, constava no sistema da SEFAZ a situação de “revel”, o que de logo implica em dizer que se encontra prescrito o direito da Fazenda Pública de cobrar o suposto débito, não sendo possível restauração do PAF.

Aduz que não tem conhecimento de que a aludida restauração tenha trazido ao processo todos os elementos indispensáveis a sua composição, notadamente os demonstrativos sintéticos e analíticos do levantamento quantitativo, ensejando na nulidade do feito, o que fica expressamente requerido.

Ainda em preliminar, o autuado ratifica os pleitos de nulidade da ação fiscal e aduz novas motivações para tanto. O autuado ratifica as alegações contidas na peça apresentada em 06/05/96, especialmente quanto à ofensa ao disposto na IN 310/90, já que não encontrou amparo legal para utilização do roteiro de Auditoria de Estoque, no caso AUDIF 207, por mês.

Afirma que a ASTEC seguiu o mesmo caminho do autuante, realizando o levantamento mensalmente, além de ter apurado um débito superior ao cobrado no Auto de Infração, o fazendo em razão de ter aproveitado, de acordo com os interesses do Estado, informações do autuado e do autuante, sem que tais tenham sido confirmado em seu próprio trabalho.

Solicita que, na improvável hipótese de julgamento do mérito, seja julgado procedente em parte, com a condenação limitada ao valor reconhecido como devido mediante a petição protocolada em 06/05/96, ou seja, Cr\$ 739.469,49.

Ao finalizar, em relação aos demais números da ASTEC, diz que o erro mais gritante é em relação às saídas de setembro/91 ( 7.651,00 t.), quando a primeira revisão, com base nos livros e documentos arrecadados, aponta para saída de 3.042,80 t. Aduz, se condenação houver, os preços médios unitários devem ser aqueles apontados pela ASTEC, multiplicado pelas quantidades reconhecidas pelo Autuado. No máximo, quanto a base de cálculo e as omissões, os números confessados, importando em débito total de Cr\$739.469,49.

## VOTO

Inicialmente ressalto que o presente PAF foi reconstituído em conformidade com os artigos 119 e 120 do RPAF, de acordo com o Termo de Encerramento de Reconstituição lavrado pela PROFAZ, fl. 76.

O autuado manifestou-se diversas vezes, tendo argüido várias nulidades, as quais passo a analisar.

- 1. Padece a autuação fiscal de contradição invencível, uma vez que o valor indicado como base de cálculo é o mesmo do imposto reclamado.*

Ao analisar a cópia do Auto de Infração, anexado pela PROFAZ, folha 43, constatei que os valores correspondente a Base de Cálculo foram lançado no campo 24, enquanto os valores do Imposto foram consignados no campo 28. Assim, com exemplo, consta em relação a data da ocorrência de 15/02/91, os valores de Cr\$ 225.368,00 com base de cálculo e Cr\$ 38.312,56, como imposto, campos 24 e 28, respectivamente.

Saliento que os valores são os mesmo que foram consignados no Demonstrativo de Omissão de Saída elaborado pelo autuante, fl. 44. Logo o argumento defensivo não pode ser acolhido.

- 2. O auto foi lavrado na Repartição Fiscal.*

O fato do Auto de Infração ser lavrado na Repartição Fiscal não é motivo para decretação de nulidade do mesmo. O Art. 419, § 2º, do RICMS/89, determina que o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, ou em outro local onde se verificar ou apurar a infração. Uma vez que o mesmo foi lavrado na Infaz/Camaçari, conforme consta no Campo 07, a alegação do contribuinte não tem qualquer fundamento, para decretação da nulidade.

3. *Que o autuante agiu, “em relação à Autuada, com má fé, imbuído mesmo da vontade de autuar.”*

O autuante, aplicando o roteiro de Auditoria de Estoque, apurou omissão de saída de mercadorias tributáveis. Esse fato foi comprovado pela Diligência realizada pelo DICO, departamento responsável pela revisão fiscal na época. Posteriormente, a revisão da ASTEC, também, comprovou a existência de omissão de saída. O próprio autuado alega que, no máximo, quanto a base de cálculo e as omissões, os números confessados, importando em débito total de Cr\$739.469,49. Embora com valores diferentes, quantidade e preço médio, todos constataram a existência de omissão de saída, não constando qualquer prova de que o autuante agiu de má fé, como alegou o contribuinte.

4. *Por falta de previsão legal para o método adotado pelo autuante na elaboração da auditoria de estoque, pois a apuração mensal é inaplicável.*

A falha no levantamento fiscal foi sanada pela diligência da ASTEC, que fez a adequação da Auditoria de Estoque para o período anual.

5. *Encontra-se prescrito o direito da Fazenda Pública, não sendo possível restauração do PAF.*

De acordo com o extrato do SIPRO - Sistema de Protocolo, fl. 17, o processo de reconstituição foi iniciado em 22/02/2001, enquanto a movimentação processual anterior ocorreu em 14/10/96, ou seja, antes de decorrer o prazo de prescrição.

6. *Aduz que não tem conhecimento de que a aludida restauração tenha trazido ao processo todos os elementos indispensáveis a sua composição, notadamente os demonstrativos sintéticos e analíticos do levantamento quantitativo.*

O procedimento de reconstituição do presente PAF foi realizado pela PROFAZ, conforme Termo de Encerramento de Reconstituição, fl. 76, onde consta que o mesmo foi formado com cópias dos seguintes documentos: Cópias do Auto de Infração (fl. 43), Demonstrativos (fls. 44 a 54), Termo de Início e Encerramento de fiscalização (fl. 55), Peça defensiva (fls. 57 a 62), Diligência Fiscal (fl. 63), Informação Fiscal (fl. 72), comunicações internas e informações fornecidas pelo Sistema de Informações da Administração Tributária - SIDAT. Assim, entendo que não procede a alegação defensiva.

7. *Afirma que a ASTEC seguiu o mesmo caminho do autuante, realizando o levantamento mensalmente, além de ter apurado um débito superior ao cobrado no Auto de Infração.*

Não acato o argumento do contribuinte, uma vez que, conforme Demonstrativo do Levantamento Quantitativo elaborado pelo diligente da ASTEC, fl. 87, o mesmo considerou o período anual. Como exemplo, podemos citar o produto Resíduo de Cevada, onde consta o total das entradas com nota de 32.682,8 ton., para uma saída de anual de 37.060,0 ton. Ademais o fato da revisão fiscal indicar um débito superior ao originalmente cobrado não é causa de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Pelo acima exposto, afasto as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo.

Adentrando no mérito da autuação, o PAF foi submetido a duas revisões fiscais. Na primeira, o auditor revisor do DICO, entendeu que o levantamento poderia ser feito mensalmente. Na segunda, o revisor da ASTEC constatou que o autuado não escrutava o livro Registro de Inventário mensalmente, tendo realizado a adequação do levantamento para o período anual, com a qual concordo.

Em relação a quantidade da diferença encontrada pela revisão da ASTEC, o autuado discordou da quantidade da saída referente ao mês de setembro/91 ( 7.651,00 t.), alegando que, quando a primeira revisão, com base nos livros e documentos arrecadados, apontou uma saída de 3.042,80 t. Entendo que o trabalho de revisão da ASTEC encontra-se correto, pois conforme consta no Demonstrativo das Omissões, fl. 44, a quantidade das saídas com notas fiscais foi a utilizada pelo revisor. Ademais, o autuado não apresentou qualquer documento fiscal para comprovar sua alegação.

Em relação ao preço médio a ser utilizado, entendo que deve ser o mais favorável ao contribuinte, tendo em vista que o diligente da ASTEC constatou ser impossível a apuração do preço médio, em relação ao mês de dezembro, tendo apurado com base no mês de novembro, ou seja, sendo de Cr\$5.057,75 para o Resíduo de Cevada e de Cr\$27,65 para a Palha de Malte.

Antes ao exposto, entendo que a infração restou parcialmente caracterizada no valor de Cr\$3.943.633,67, com data de ocorrência de 31/12/91, conforme demonstrativo abaixo.

Produtos	Quant.	P.Unitário	Base Calculo	Alíquota	Imposto
Resíduo de Cevada	4.377	5.057,75	22.137.771,75	17%	3.763.421,20
Palha de Malte	38.339	27,65	1.060.073,35	17%	180.212,47
TOTAL					3.943.633,67

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de Cr\$3.943.633,67.

## 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 02289001/92, lavrado contra **RODA D'ÁGUA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de Cr\$3.943.633,67, atualizado monetariamente, acrescido da multa 70%, prevista no art. 61, IV, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios, devendo ser convertido para a moeda vigente à época do pagamento.

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 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2003.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR