

A. I. N° - 206888.0010/03-7
AUTUADO - BISON INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM - INFRAZ SERRINHA
INTERNET - 26. 07. 2004

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0264-04/04

EMENTA: ICMS. ENTRADA DE MERCADORIA. 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Efetuada a correção no levantamento. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/03, exige ICMS, no valor de R\$ 120.547,86, em decorrência de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por meio de entradas de mercadorias não contabilizadas, ocorridas nos exercícios de 2000, 2001 e 2002.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 563 a 569) e, preliminarmente, suscitou a nulidade do lançamento, alegando ser inaplicável a presunção legal de omissão de receitas. Diz que só se pode presumir a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, se a escrituração contábil indicar a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas, porém a sua escrituração contábil não foi considerada na auditoria fiscal realizada. Junta ao processo, por amostragem, cinco notas fiscais de transferência de mercadorias, as quais constam no sistema de controle de estoque do almoxarifado e no inventário mensal de dezembro de 2001 (fls. 580 a 625). Solicita a realização de perícia, caso os elementos apresentados por amostragem não sejam considerados suficientes.

Adentrando no mérito, o autuado ressalta que a maioria das operações de entradas foi referente a mercadorias recebidas em transferência. Assevera que as trinta e três notas fiscais relacionadas à fl. 127 foram lançadas no Registro de Entradas, conforme documentos acostados às fls. 628 a 656. Requer a realização de perícia para comprovar a escrituração das trinta e três notas fiscais.

Alega que as notas fiscais arroladas na planilha de fl. 658 e acostadas às fls. 659 a 671 são referentes a transferências e/ou empréstimos de bens destinados ao Ativo Permanente e foram devidamente contabilizadas, conforme fls. 672 a 683. Argumenta que a presunção não se aplica a essas operações, pois as notas fiscais não envolverem mercadorias. Diz que, caso se admita que a presunção atinja as entradas de bens, a exigência fiscal é improcedente, já que as entradas dos bens transferidos foram contabilizadas e estão lançadas no seu sistema de controle patrimonial.

Menciona que a falta de lançamento de bens no Registro de Entradas, quando muito, justifica a aplicação de multa formal. Solicita a realização de perícia.

Ao encerrar a sua defesa, o autuado requer que o Auto de Infração seja julgado insubsistente por falta de amparo legal. Caso não seja esse o entendimento dos julgadores, pede que sejam excluídas da autuação as notas fiscais registradas, as de transferência de matéria-prima e as de transferência destinadas ao Ativo Imobilizado.

Na informação fiscal, fls. 688 a 694, o autuante diz que não foi proposta pelo contribuinte qualquer precedente de nulidade do lançamento, bem como não foi colocada em dúvida a ocorrência das operações mercantis acobertadas pelos documentos arrolados na autuação.

Alega que não se pode afirmar que todos os documentos integrantes do Auto de Infração foram registrados, pois o autuado efetuou a verificação por amostragem. Diz que não deve haver divergência entre as escritas fiscal e contábil, já que esta é consequência daquela. Destaca que considerou todos os documentos acostados ao processo, e que o autuado tomou ciência da irregularidade antes da lavratura do Auto de Infração (fl. 11).

Prosseguindo em sua informação fiscal, o autuante reconhece que as trinta e três notas fiscais citadas pela defesa foram lançadas no livro Registro de Entradas (fls. 627 a 656) e, em consequência, o débito deve ser reduzido de R\$ 120.547,86 para R\$ 101.847,05 (fls. 691 a 693). Assevera que a presunção que embasou a autuação também se aplica aos bens destinados ao Ativo Imobilizado. Explica que a Nota Fiscal nº 414027 foi excluída do lançamento porque estava escriturada no Registro de Entradas, e não, por ser referente a bem do Ativo Imobilizado. Diz que não há necessidade de diligência e nem de perícia, pois o autuado juntou ao processo as provas que possuía. Transcreve os artigos 145 e 147 do RPAF/99 e, ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

Conforme documentos acostados às fls. 696 e 697 dos autos, o contribuinte foi cientificado e recebeu cópia da informação fiscal, tendo sido concedido o prazo de dez dias para manifestação.

Ao se pronunciar nos autos, fls. 699 a 702, o contribuinte ressaltou que, na defesa inicial, suscitou uma preliminar de nulidade, a qual nulifica todo o Auto de Infração em lide. Explica que todos os documentos fiscais arrolados pelo autuante foram lançados na escrita contábil, e que utilizou amostragens para comprovar esse fato, porque o volume de documentos era muito grande. Reconhece que a divergência entre a escrita fiscal e a contábil caracteriza uma falha formal e não justifica a manutenção do Auto de Infração.

Salienta que a maioria das entradas arroladas na autuação é referente a operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, logo não há que se falar em recursos para aquisições de entradas. Diz que a fragilidade dos argumentos contidos na informação fiscal demonstra a impossibilidade de presumir saídas tributáveis em decorrência da falta de contabilização de bens destinados ao Ativo Imobilizado. Afirma que é necessário o refazimento do Auto de Infração para excluir a Nota Fiscal nº 414027.

Ao finalizar, o defendente reitera o pedido de improcedência do Auto de Infração, por falta de embasamento legal. Diz que, caso assim não entendam os julgadores, que seja excluída da autuação a Nota Fiscal nº 414.027, as notas fiscais de transferência de matéria-prima e para o Ativo Imobilizado. Solicita a realização de perícia contábil, por entender que a matéria depende de conhecimento técnico contábil.

Instado a se pronunciar nos autos, fls. 707 a 709, o autuante manteve a sua posição já manifestada na informação fiscal e solicitou a procedência parcial do lançamento no valor de R\$ 101.847,05.

O processo foi convertido em diligência, para que auditor fiscal estranho ao feito verificasse se as aquisições relacionadas na autuação foram lançadas na escrita contábil do autuado.

Conforme o Parecer ASTEC nº 268/2003, fls. 715 a 717, o auditor fiscal informou que, após examinar os livros contábeis do estabelecimento matriz, constatou que os lançamentos das filiais estavam efetuados de modo não individualizado. Às fls. 716 e 717, elaborou novo demonstrativo, onde excluiu as notas fiscais que estavam escrituradas no livro Registro de Entradas do autuado, passando o débito tributário para R\$ 102.724,53.

O autuante foi cientificado do resultado da diligência, porém não se manifestou.

Instado a se pronunciar sobre a diligência efetuada, o autuado, às fls. 729 a 731, ressaltou que as notas fiscais relacionadas às fls. 9, 39/46 e 472/473 acobertaram operações de transferências feitas por outros estabelecimentos da mesma empresa. Reafirmou que os documentos fiscais em questão foram escriturados nos controles internos de estoque e constam nos livros Registros de Inventários. Salientou que as notas fiscais de transferências foram escrituradas nos livros fiscais do estabelecimento matriz. Afirmou que, com base na Resolução CFC nº 684/90, não é obrigatório efetuar os lançamentos no Diário Geral referentes às transferências de estoques entre estabelecimentos da mesma empresa. Ao final, solicitou que o Auto de Infração seja julgado insubsistente, por falta de embasamento legal.

O processo foi convertido em nova diligência à ASTEC, para que as operações referentes a transferências fossem separadas das demais. Conforme o Parecer ASTEC Nº 100/2004, fls. 737 e 738, a diligência foi cumprida, ficando as entradas não registradas divididas da seguinte forma:

Exercícios	Outras Entradas	Transferências
2000	R\$ 60.379,94	R\$ 459,23
2001	R\$ 43.166,70	R\$ 397.667,28
2002	R\$ 11.987,38	R\$ 91.051,23

O autuado e o autuante receberam cópia do resultado da diligência e tiveram o prazo de lei para manifestação, conforme fls. 744/745 e 747/748, respectivamente.

Nessa oportunidade, o autuado alegou, às fls. 750 e 751, que os valores totais das transferências referentes aos exercícios de 2000 e de 2001 são, respectivamente, R\$ 53.307,23 e R\$ 409.369,32. Explica que as Notas Fiscais nºs 3344, 3345, 308261 e 309857 (referentes ao exercício de 2000) e 6516, 14404, 314296, 317926, 318047 e 348184 (pertinente a 2001) não foram incluídas nas relações das notas fiscais de transferências elaboradas pelo diligenciador da ASTEC. Aduz que a inclusão dessas notas fiscais se justifica pelo fato de que em todas essas operações há transferência de bens e/ou mercadorias da matriz para a filial. Para embasar a sua alegação, às fls. 753 a 762, anexou fotocópias dessas notas fiscais.

Por sua vez, o autuante não se pronunciou sobre o resultado da diligência.

VOTO

Afasto a preliminar de nulidade suscitada, pois, quando o § 4º da Lei nº 7.014/96 diz “[...] *entrada de mercadorias não contabilizadas* [...]”, a palavra contabilizada não deve ser entendida apenas como o lançamento efetuado por contabilista em livro contábil. A legislação tributária estadual, ao tratar da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, utiliza a palavra contabilizada de forma ampla, incluindo a escrituração em livros contábeis ou fiscais das operações comerciais ocorridas em uma empresa. Se alguma dúvida

havia sobre o alcance do referido vocábulo, essa dúvida foi dissipada pelo Decreto nº 7490, de 30/12/98, que ao tratar do art. 2º, § 3º, IV, do RICMS-BA/97, substituiu a expressão "não contabilizada" por "não registrada", para evitar a interpretação restritiva do citado termo. Ademais, as operações escrituradas nos livros fiscais devem coincidir com as lançadas na Contabilidade Geral da empresa. O autuado diz que a escrita contábil da empresa não foi objeto de exame por parte do autuante, porém esse fato, além de não restar comprovado nos autos, não enseja a nulidade do Auto de Infração, uma vez que foi feita a análise dos livros fiscais e havia elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Adentrando no mérito da lide, constato que o autuado, no presente lançamento, está sendo acusado de ter dado entradas a mercadorias tributadas no seu estabelecimento sem a devida contabilização, o que autoriza a presunção de saídas anteriores de mercadorias tributadas sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção, nos termos do artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

Visando elidir a presunção, o autuado alega que as trinta e três notas fiscais relacionadas no demonstrativo de fl. 627 e arroladas na autuação foram escrituradas no seu livro Registro de Entradas. Como prova, acostou ao processo fotocópia do seu livro Registro de Entradas (fls. 628 a 656), onde estão lançadas as referidas notas fiscais. Essa alegação defensiva deve ser acolhida em parte, conforme foi constatado na primeira diligência efetuada (fls. 716 e 717), a qual acato. Portanto, devem ser excluídas da autuação a exigência fiscal relativa às notas fiscais que foram escrituradas no livro Registro de Entradas.

O autuado também alega que lançou na sua escrita contábil as operações arroladas na autuação e, como prova, anexou os documentos de fls. 581 a 625. Examinando esses documentos anexados, considero que os mesmos não são suficientes para elidirem a presunção legal que embasou a autuação, pois não comprovam a escrituração das notas fiscais em questão. Esses documentos, alguns deles de livre impressão, não estão autenticados e nem acompanhados dos termos de abertura e de encerramento.

Com base no princípio da busca da verdade material, converti o processo em diligência para que auditor fiscal estranho ao feito verificasse, à luz da escrita contábil do contribuinte, se os documentos fiscais em questão foram escriturados nos livros contábeis, como alega o autuado. Todavia, o diligenciador informou que "foram verificados os lançamentos na contabilidade do autuado, não tendo constatado os lançamentos dos documentos de fls. 9, 39/46 e 472/473."

Ressalto que as alegações defensivas pertinentes à Resolução CFC nº 684/90 não elidem a acusação, pois a citada Resolução não veda o lançamento no Diário Geral das transferências de estoques entre estabelecimentos da mesma empresa. Entendo que, ao deixar de registrar as operações em tela, o autuado por livre escolha passou a não dispor de elementos probantes capazes de elidir a presunção. Ademais, a citada Resolução não tem o poder de alterar a legislação tributária do Estado da Bahia.

Não acolho a alegação defensiva de que não devem ser incluídas na autuação as operações referentes a "bens", uma vez que a falta de registro de entradas de "bens" e de "mercadorias" autorizam a presunção de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. O RICMS-BA/97, no seu art. 2º, § 3º, IV, deixa claro que se presume a saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto quando ocorrer "entradas de mercadorias ou bens não registradas".

Quanto à Nota Fiscal nº 414027, citada pela defesa, ressalto que a mesma, por estar escriturada no livro Registro de Entradas, foi excluída da autuação pelo diligenciador da ASTEC (fl. 717).

Em face do acima comentado, entendo que está comprovada a falta de escrituração das notas fiscais em questão na escrita contábil e fiscal do autuado. Todavia, entendo que as operações de transferências, por não implicarem desembolsos de recursos, devem ser excluídas da autuação. Sobre essas operações o autuante não poderia exigir imposto com base na presunção legal já citada, e sim, deveria indicar a multa prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Com o objetivo de excluir da autuação as operações referentes a transferências, solicitei à ASTEC a elaboração de duas relações, uma com a entradas por transferências e a outra com as demais entradas. Em atendimento à diligência, foi elaborada a tabela de fl. 738. Ao se manifestar sobre o resultado da diligência, o autuado alegou que as operações relacionadas nas Notas Fiscais nºs 3344, 3345, 308261, 309857, 6516, 14404, 314296, 317926, 318047 e 348184 deveriam ser incluídas nas relações das notas fiscais de transferências.

Examinado os documentos fiscais citados pelo autuado (fls. 753 a 762), constato que apenas a Nota Fiscal nº 14404 (fl. 758) é referente a transferência de bens destinados ao Ativo Imobilizado (CFOP 6.92), sendo os demais documentos fiscais pertinentes a outras entradas, a saber: empréstimos (CFOP 6.99) e remessa para beneficiamento (CFOP 5.93). Portanto, tomando por base o demonstrativo elaborado pelo auditor da ASTEC (fl. 738), apenas a entrada no valor de R\$ 620,00, referente à Nota Fiscal nº 14404, deve ser excluído da coluna “Outras Entradas” e incluído na coluna “Transferências”, ficando a tabela elaborada pelo preposto da ASTEC assim:

Exercícios	Outras Entradas	Transferências
2000	R\$ 60.379,94	R\$ 459,23
2001	R\$ 42.546,70	R\$ 398.287,28
2002	R\$ 11.987,38	R\$ 91.051,23

Dessa forma, a exigência fiscal em tela é cabível apenas em relação às entradas não registradas consignadas na coluna “Outras Entradas”, ficando excluídas da autuação as operações referentes às entradas que foram escrituradas no livro Registro de Entradas e as decorrentes de transferências, conforme demonstrado abaixo:

Exercícios	Entradas Não Registradas	Alíquota	ICMS
2000	R\$ 60.379,94	17%	R\$ 10.264,59
2001	R\$ 42.546,70	17%	R\$ 7.232,94
2002	R\$ 11.987,38	17%	R\$ 2.037,85

Em face do comentado acima, a infração está parcialmente caracterizada, sendo devido imposto sobre as entradas não registradas, no valor apurado acima.

Nos termos do art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que programe nova ação fiscal junto ao autuado visando apurar e aplicar a multa cabível relativamente às entradas em que não houve desembolso de recursos por parte do autuado e que não foram registradas.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 19.535,38, ficando o Demonstrativo de Débito, após as devidas correções, assim:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO						
CÓD. DO DÉBITO	DATA DO VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. (%)	MULTA		VALOR DO DÉBITO (REAIS)
				UPF	%	
10	09/01/2001	60.379,94	17%		70	10.264,59
10	09/01/2002	42.546,70	17%		70	7.232,94
10	09/01/2003	11.987,38	17%		70	2.037,85
VALOR TOTAL DO DÉBITO						19.535,38

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 **206888.0010/03-7**, lavrado contra **BISON INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 19.535,38**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR