

A. I. Nº - 207096.0006/04-6
AUTUADO - INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS MARATÁ LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ VIANA MOREIRA
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 28.12.04

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0513-02/04

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. É devida a exigência de 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. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA. Descabe a exigência fiscal tendo em vista que o estabelecimento na condição de filial atacadista não estava obrigado a fazer a antecipação nas entradas, obrigando, apenas, a proceder a retenção nas saídas internas subsequentes. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, RELATIVO OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES DE CAFÉ. UTILIZAÇÃO INCORRETA DA MVA. Exigência insubsistente, tendo em vista que o autuado é um estabelecimento atacadista, equiparando-se a indústria para fins de substituição tributária nas operações internas subsequentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2004, reclama o valor total de R\$ 343.719,12, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ R\$ 21.274,75, relativo a operações não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2003), conforme levantamentos e demonstrativos às fls. 110 a 167, 771 e 776 a 791.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ R\$ 2.848,61, constatado pela apuração através levantamento quantitativo de estoques, de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de

operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2003), conforme levantamentos e demonstrativos às fls. 110 a 167, 774 e 776 a 791.

3. Multa no valor de R\$ 3.829,45, equivalente a 60% sobre a falta de antecipação tributária no valor de R\$ 6.382,43, calculada sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e sem a respectiva escrituração, decorrente da omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado em saída posterior tributada normalmente, conforme demonstrativo à fl. 772.
4. Retenção e recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 315.766,31, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme demonstrativos às fls. 168 a 770.

O sujeito passivo, no prazo legal, por seus advogados legalmente constituídos, em sua defesa às fls. 800 a 816, destaca que a sua defesa foi apresentada tempestivamente na forma prevista nos artigos 22 e 123 do RPAF/99, descreve as infrações, e argüi a nulidade da autuação argüindo preliminarmente que:

- a) O procedimento fiscal operou-se da estrita observação dos documentos exigidos pelo próprio setor fazendário competente, de forma unilateral, e, em tempo algum, da ampla análise das operações físicas, econômico-financeiras, contábeis ou ainda, e importantíssimas, daquelas firmadas no sistema do estabelecimento, ainda em fase de implantação neste Estado, o que somente se depreciaria se verificasse a fiscalização in loco, feito este que efetivamente não ocorreu.
- b) O período abarcado pela fiscalização compreendeu o de implantação da filial do autuada, com sistema ainda operando em fase inicial e com procedimentos iniciais sendo movimentados, no mesmo diapasão, de forma inaugural. Juntou cópias de notas fiscais às fls. 822 a 830, todas canceladas, visando mostrar que o estabelecimento se encontrava em fase inicial de utilização do sistema. Disse ainda que houve problemas técnicos partidos da Embratel na conexão links, e adequação da base de dados com a Matriz da empresa, causando troca de informações posteriores.
- c) Foi efetivada pelo autuante a fiscalização apenas considerando as documentações apresentadas, e desconsiderou todos os outros fatores necessários a imposições de infrações, imputou penalidades embasando-se unicamente em presunções. Falou que levantamento fiscal baseado em presunção não serve como elemento de prova para imputar infrações da natureza das que cuidam os autos.

Por conta desses argumentos, cita decisões do CONSEF, referentes aos AIs nº 02884409/96; 008941637/00; e 01883960/93, e pede a nulidade da autuação, com base no artigo 18, inciso IV, “a”, do citado Regulamento, por considerar que estão ausentes os elementos probatórios que assegurem o cometimento de todas as infrações imputadas.

No mérito, alega que as infrações descritas no Auto de Infração são desprovidas de fundamentação por não se coadunarem com a realidade dos fatos. Argumenta, que o trabalho fiscal está baseado unicamente nos documentos solicitados e apresentados, de forma unilateral, sem considerar os aspectos contábeis ou da análise física do estoque do

estabelecimento, deixando de apreciar questões como a de implantação do sistema do estabelecimento, vez que ocorreram problemas na sua instalação, e que esses fatores geraram distorções nos relatórios emitidos pela empresa.

Informa que ocorreu equívoco relacionado com o levantamento do controle do estoque, pois o estabelecimento, como filial, efetuou devoluções de mercadorias para a sua sede, quando deveriam ter ocorrido na Matriz em Sergipe, não resultante de compras de mercadorias pois somente a Matriz adquire mercadorias.

Assevera que o procedimento fiscal não atendeu ao disposto no artigo 2º do RPAF/99, violando o princípio da legalidade e o princípio da verdade material, salientando que é dever da autoridade administrativa considerar todas as provas e fatos de que tenha conhecimento, de determinar a produção de provas, trazendo-as aos autos, e que estes foram capazes de influenciar na decisão. Sobre estas questões, fez referência a lição de professor de direito tributário, e a Acórdão proferido pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Em seguida, analisando a MVA utilizada para a apuração do débito da infração 04, os defendentes, informaram que o estabelecimento é uma filial que opera como atacadista, e que havia formulado consulta ao plantão fiscal, no sentido de saber qual o percentual da margem de valor agregado que deveria ser aplicada para fins de substituição tributária nas operações com café por empresa filial na Bahia com sede em outra unidade da Federação, sendo respondido pela GECOT, que na conformidade do Anexo 88 do RICMS/97, as MVA's seriam as seguintes: Internas = 10%; de Estados do Sul/Sudeste, exceto do Espírito Santo = 35%; e dos demais Estados e do Espírito Santo = 30% (docs. fls. 810 e 821).

Diz que recebeu seus produtos em operações de transferência da Matriz, situada no Estado de Sergipe, e seguindo o previsto no inciso I, do artigo 355, do RICMS/97, recebe as mercadorias e ao praticar as operações de saídas subseqüentes dentro do Estado da Bahia, adota a MVA de 10% para calcular o imposto.

Transcreveu os artigos 355, I e o artigo 372, § 1º, ambos do RICMS/97, para sustentar que aplicando a citada legislação à época dos fatos geradores, para fins de adoção da MVA no cálculo do ICMS por substituição equiparou-se a indústria, tendo em vista que:

- a) “nas entradas de mercadorias oriundas de outros Estados, por transferência de outros estabelecimentos da mesma empresa, o valor adotado para os produtos é o de custo, não havendo, portanto, qualquer agregação de margem de lucro;
- b) no caso focado, a MVA a ser utilizada é a indicada no Anexo 88 para estabelecimento industrial, de 10% (dez por cento), e não de 20% (vinte por cento) como utilizado pelo Auditor, porque, de acordo com o inciso I, do artigo 355, combinado com o § 1º, do artigo 372, do RICMS/97, nessa situação específica, a empresa atacadista equipara-se ao estabelecimento industrial para efeito de apuração da base de cálculo do imposto por substituição tributária”.

Além disso, argumenta ainda que sendo o ICMS um imposto plurifásico, e sendo o estabelecimento autuado um fabricante que efetuou venda a comerciantes varejistas neste Estado, o valor a ser considerado para efeito de tributação através da substituição tributária deve ser o preço da mercadoria que lhe chegou a preço de custo, com a aplicação da MVA de 10% ao invés de 20%, conforme adotou o autuante no levantamento fiscal.

Prosseguindo, diz que não procedendo o principal, não pode prevalecer as multas, pois inexistente qualquer omissão de entradas ou de saídas de mercadorias, bem assim, aquisição de mercadorias de terceiros, pois em virtude do estabelecimento autuado ser uma filial recebeu as mercadorias de sua matriz em Sergipe e aplicou corretamente a MVA nas operações subsequentes neste Estado.

Por fim, requer, seja acatada a arguição de nulidade de todas as infrações, ou caso contrário, as suas improcedências.

Na informação fiscal às fls. 832 a 835, o autuante rebateu as preliminares de nulidades dizendo que os levantamentos fiscais que serviram de base à autuação foram resultado de acurada análise das operações físicas, econômico-financeiras, contábeis e daquelas firmadas pelo autuado e oferecidas para apreciação do Fisco, conforme intimação (doc. fl. 06) expedida à empresa, quando tomou conhecimento in loco da realidade e das especificações relativas às atividades operacionais do estabelecimento.

Esclareceu que nenhuma das infrações se relaciona com as questões da fase inaugural das atividades operacionais do estabelecimento, conforme demonstram os levantamentos que instruem a autuação e submetidos à apreciação do autuado, não sendo apresentado nenhum documento capaz de elidir a acusação fiscal.

Destacou que as decisões do CONSEF citadas na defesa não beneficiam os argumentos defensivos, pois não guardam estrita relação com os fatos que originaram o Auto de Infração.

Quanto a questão da MVA, o preposto fiscal ressalta que em virtude da empresa adquirir suas mercadorias do Estado de Sergipe, sem o pagamento da antecipação tributária, fica obrigada a retenção de 20% até 23/12/2003 e de 30% a partir de 24/12/2003 por se tratar de aquisições dos “demais Estados e do Espírito Santo”, conforme determina o Anexo 88, do RICMS/97, no qual, contém as colunas com os respectivos percentuais para aquisições na indústria e no atacado.

Concluindo que a defesa não apresentou nenhum fundamento legal ou prova para contestar objetivamente as infrações, mantém integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Com relação as preliminares de nulidade argüidas na defesa, observo que não vejo como prosperar a alegação defensiva de que o trabalho fiscal foi feito de forma unilateral, pois os elementos que originaram o levantamento quantitativo foram obtidos através do arquivo magnético fornecido pelo autuado, cujo resultado apontou diferenças de entradas de mercadorias no período examinado, sendo o débito apurado na forma prevista na Portaria 445/98 que disciplina este tipo de procedimento fiscal, e o autuado não trouxe aos autos as provas contábeis e fiscais de que todas as suas operações de aquisições são oriundas de transferências da matriz.

Além disso, o trabalho fiscal compreendeu o período de setembro a dezembro de 2003, e se acaso tivesse ocorrido problemas na implantação do sistema de dados, caberia ao autuado tomar as providências para sua solução, inclusive comunicando o fato a repartição fazendária de sua jurisdição fiscal. O fato de ter ocorrido cancelamento de algumas notas fiscais não é indicador que tenha havido problemas no sistema de processamento de dados.

Portanto, tendo em vista que o trabalho fiscal de que cuidam as infrações, 01, 02 e 03, é oriundo de auditoria de estoques com base em arquivo magnético fornecido pelo próprio contribuinte, não acato o argumento defensivo que o mesmo está baseado em presunção.

Quanto às decisões do CONSEF citadas na defesa, observo que as mesmas não têm pertinências com o presente caso.

Portanto, o autuado pôde exercer a ampla defesa e o contraditório, pois todas as infrações foram descritas com clareza e estão embasadas em documentos e elementos extraídos de sua escrita, merecendo ressaltar que, pelos argumentos defensivos, o autuado demonstrou perfeitamente ter conhecimento de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações que lhe foram imputadas, mais precisamente os documentos às fls. 07 a 167, e 771 a 791 relativos à auditoria de estoques, e os documentos às fls. 168 a 770 relativos ao cálculo de retenção a menos do ICMS, os quais permitiram a verificação das quantidades e valores apurados, e se acaso apresentam qualquer equívoco, caberia ao autuado apontá-lo, ou elidir a presunção de que as diferenças de entradas não foram oriundas de saídas anteriores não contabilizadas.

Assim, ficam rejeitadas as preliminares argüidas pelo sujeito passivo, tendo em vista que o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, não havendo porque considerar que falta certeza e liquidez ao lançamento, pois o mesmo foi constituído com base em elementos extraídos da escrita fiscal do autuado, inexistindo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie o artigo 18, inciso IV, “a” do RPAF/99.

No mérito, verifico que o débito das infrações 01, 02 e 03 foi apurado com base em auditoria de estoques, sendo constatado no exercício de 2003 (outubro a dezembro), tanto omissão de saídas como omissão de entradas de mercadorias, e exigido o imposto com base nas diferenças das entradas por serem superiores às saídas, com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas, e aplicada multa equivalente a 60% sobre a falta de antecipação tributária, calculada sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e sem a respectiva escrituração, decorrente da omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme levantamentos das entradas e das saídas, e os demonstrativos de apuração do débito documentos às fls. 07 a 167, e 771 a 791.

O artigo 123 do RPAF/99 assegura ao contribuinte o direito de fazer a impugnação do lançamento aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações.

No caso, o sujeito passivo limitou-se a alegar que o procedimento fiscal não atendeu ao disposto no artigo 2º do RPAF/99, violando o princípio da legalidade e o princípio da verdade material, porém o mais importante é que nada apresentou, ou seja, prova de erro nos números apurados no trabalho fiscal, bem assim, sua alegação de que tivesse ocorrido equívoco relacionado com o levantamento do controle do estoque, pois o estabelecimento, como filial, efetuou devoluções de mercadorias para a sua sede, quando deveriam ter ocorrido na Matriz em Sergipe, não resultante de compras de mercadorias, pois somente a Matriz adquire mercadorias.

Desta forma, tendo sido detectadas mediante auditoria de estoques em exercício fechado, tanto omissão de entradas como de saídas, o imposto foi calculado corretamente sobre a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as entradas, a qual, constitui prova suficiente da realização de operações de saídas de mercadorias anteriores sem o pagamento do imposto devido, sendo totalmente subsistentes as infrações 01 e 02.

Quanto a infração 03, a acusação fiscal é de que o estabelecimento deixou de efetuar a antecipação tributária correspondente à diferença de entradas apuradas no levantamento

quantitativo, sendo aplicada a multa prevista no artigo 42, alínea “d” do inciso II combinado com o § 1º da Lei nº 7.014/96, sobre o imposto que não foi objeto de antecipação tributária. Observo que não é cabível a aplicação da multa neste caso, pois o estabelecimento, na condição de filial atacadista, não está obrigado a efetuar o pagamento antecipado do imposto, mas, sim, de efetuar a retenção por ocasião das saídas subseqüentes, conforme previsto no artigo 355, I, do RICMS/97. Logo, concluo que não é devida a aplicação da multa em questão.

Quanto a infração 04, foi exigido imposto relativo a retenção e recolhimento a menos do ICMS, qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, em razão do contribuinte ter utilizado, no período de setembro de 2003 a abril de 2004, a MVA de 10% , enquanto que o autuante no seu trabalho fiscal utilizou os percentuais de 20% até 23/12/2003, e 30% a partir de 24/12/2003, conforme demonstrativos às fls. 168 a 770.

Analisando a questão à luz do artigo 355, inciso I, do RICMS/97, e considerando que o estabelecimento autuado está cadastrado como atacadista, e que todas as suas operações de aquisição foram através de transferências da Matriz situada no Estado de Sergipe, considero correto o seu procedimento em adotar a MVA de 10% prevista para indústria nas operações internas, em razão de sua equiparação a esta para fins de substituição tributária.

Nesta circunstância, constato que realmente o procedimento do estabelecimento em adotar a MVA de 10% está correto, tendo em vista o estabelecimento autuado está cadastrado como atacadista, cujas operações de entradas de mercadorias foram por transferências da matriz localizada no Estado de Sergipe, equiparando-se a indústria para fins de substituição tributária, tornando improcedente este item do Auto de Infração.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207096.0006/04-6**, lavrado contra **INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS MARATÁ LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.123,36**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento recorre de ofício 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, 21 de dezembro de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA