

PROCESSO - A. I. Nº 298942.0109/04-8
RECORRENTE - J. C. ROCHA & CIA. LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0081-03/05
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 30/06/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0200-12/05

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, é devido o imposto calculado 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. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Rejeitadas as preliminares da nulidade do Auto de Infração e indeferido o pedido de diligência fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que se insurge contra a Decisão da 3ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 21/09/2004, com a exigência de R\$11.353,82 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além da multa no valor de R\$285,71, por falta de cumprimento de obrigação acessória, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$6.651,91, constatado pela apuração 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 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 exercício de 1999.
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no exercício de 1999, sendo aplicada a multa, no valor de R\$285,71.
3. Efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, por erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88 do RICMS/97. Deixou de adicionar o custo do frete da mercadoria à base de cálculo do imposto por antecipação tributária, no exercício de 1999. Valor do débito: R\$4.701,91

Julgado em Primeira Instância, o Auto de Infração foi declarado Procedente em Parte, pelas seguintes razões:

“Inicialmente, fica indeferido o pedido de revisão fiscal por estranho ao feito, formulado pela defesa do autuado, tendo em vista que considero os elementos acostados ao presente processo suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

Quanto à solicitação do autuado para reabertura do prazo de defesa, essa necessidade não ficou caracterizada nos autos, e a alegação defensiva de que os documentos fiscais foram devolvidos fora da ordem em que foram entregues, o autuante esclareceu na informação fiscal que apenas os documentos acostados aos autos em fotocópias tiveram alterada a sua ordem de arquivamento, para facilitar o entendimento pelo contribuinte, sendo confirmado que os demais documentos foram devolvidos na mesma ordem em que foram recebidos. Ademais, esses fatos não ensejam a reabertura do prazo de defesa.

Em relação às preliminares de nulidade suscitadas nas razões de defesa, ficam rejeitadas, pelos seguintes motivos:

- não ficou caracterizada a alegação defensiva de que a descrição dos fatos é confusa, e que não foram determinadas com segurança as infrações imputadas ao autuado, considerando que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente a cada irregularidade apurada e acostados aos autos, além dos demonstrativos, fotocópias livros e notas fiscais para comprovar as irregularidades apontadas. Ademais, pela leitura da peça defensiva constata-se que o contribuinte entendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas e a forma de apuração do débito;*
- quanto ao argumento de que houve decadência em relação ao período de janeiro a setembro de 1999, observo que na data da autuação ainda não havia expirado o prazo estabelecido na legislação, considerando que a sua contagem inicial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, consoante o art. 965, do RICMS/97, que reproduz os termos constantes do art. 173, do CTN. Assim, na data de lavratura do presente Auto de Infração (21/09/2004) ainda não tinha ocorrido a decadência em relação ao exercício de 1999, o que aconteceria em 31/12/04.*

Dessa forma, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade apresentadas nas razões de defesa, haja vista que o presente processo está revestido das formalidades legais e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, observo que a primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração 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 entradas, apurado por meio de levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 1999.

Foi alegado pelo defendente que, “no levantamento quantitativo das saídas no período de 2002” constatou que há referência às Notas Fiscais nºs 6905 e 6868, sendo computadas duas saídas das mercadorias nelas descritas. Por isso, o defendente elaborou planilha para demonstrar a alegação defensiva. Entretanto, além de o levantamento fiscal não se referir ao exercício de 2002, e sim, 1999, o defendente não anexou aos autos as notas fiscais objeto da divergência e não foi constatada a alegação defensiva de que as quantidades foram consideradas em duplicidade. Na informação fiscal prestada às fls. 514 e 515, o autuante apresentou o entendimento de que essa alegação do autuado é relativa a outro processo.

Quanto à presunção de omissão de saídas, questionada pelo defendente, constato que, de acordo com os demonstrativos acostados ao presente processo pelo autuante, foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas e, sendo as entradas omitidas em valor superior às saídas, a Portaria nº 445 de 10.08.98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de Levantamento Quantitativo, estabelece no art. 13, inciso II, que neste caso, deve ser exigido o ICMS correspondente às saídas anteriores sem documento fiscal, com base na previsão legal de que a falta de contabilização de entradas autoriza a presunção daquelas operações sem o pagamento do imposto. Portanto, está correta a exigência do tributo, feita,

neste caso, em função da presunção de omissão de saídas decorrente de receitas não contabilizadas, tendo como base de cálculo a diferença nas entradas. Mantida a autuação neste item.

Infração 2: Refere-se à aplicação da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias que entraram no estabelecimento do autuado sem o devido registro na escrita fiscal, conforme demonstrativo à fl. 63 e respectivos documentos fiscais às fls. 108 a 111 dos autos.

O cometimento desta irregularidade foi reconhecido pelo autuado, tendo afirmado nas razões de defesa que está correta a infração apontada, alegando apenas que constatou erro na apuração do débito, relativamente às notas fiscais de entradas que foram escrituradas no Livro Registro de Entradas. Por isso, elaborou planilha à fl. 487 indicando o número de cada nota fiscal e seu correspondente lançamento no Livro Registro de Entradas. Entretanto, a exemplo do item anterior, os dados apresentados pelo autuado não se referem ao presente processo.

A legislação prevê que falta de escrituração de nota fiscal a de 10% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeito a tributação, conforme art correspondente à aquisição de mercadorias constitui irregularidade punível com mult. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

Entendo que não devem ser acatadas as alegações defensivas, haja vista que não foi anexada aos autos pelo defendente, qualquer comprovação através de fotocópias das notas fiscais e páginas do livro Registro de Entradas de Mercadorias onde deveriam ser escriturados os documentos fiscais objeto da autuação. Infração subsistente.

Infração 3: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88 do RICMS/97, tendo em vista que o autuado deixou de adicionar o custo do frete da mercadoria à base de cálculo do imposto por antecipação tributária, no exercício de 1999, conforme demonstrativo às fls. 62 e 63.

O autuado contestou a exigência do imposto, alegando que foi tomado como critério o peso de todas as mercadorias adquiridas antes e depois de 2002, ressaltando que existe diferença de qualidade, espessura, peso, tamanho, material mais ou menos nobre nos pisos e revestimentos que serviram de base para o cálculo do imposto exigido. Disse que o autuante presumiu a existência correta de peso para os produtos, a título de formação da sua base de cálculo, desprezando as guias de arrecadação estadual emitidas pela fiscalização do estado de origem.

O presente processo foi convertido em diligência para o autuante refazer os cálculos considerando os valores efetivamente pagos, de acordo com os CTCs. Entretanto, intimado a apresentar os Conhecimentos de Transporte, o contribuinte não exibiu os documentos solicitados, e o autuante, em nova informação fiscal, confirma os valores originalmente apurados, diante da recusa do autuado em apresentar o que lhe foi pedido, demonstrando o entendimento de que o ônus da prova de que os valores apurados no levantamento fiscal não seriam reais, é do contribuinte.

De acordo com a legislação vigente à época da autuação, na apuração da base de cálculo do imposto em relação ao serviço de transporte objeto da autuação poderiam ser utilizados como parâmetros, o preço do serviço, o preço corrente do serviço no local da prestação, ou a pauta, nas hipóteses de ausência ou inidoneidade do documento fiscal.

A exigência fiscal se refere ao exercício de 1999, e o autuante apurou a base de cálculo a partir de valores obtidos por meio de recibos de frete comprobatórios de pagamentos efetuados pelo autuado nos meses de julho e agosto de 2002, tendo sido calculado o valor do frete para o presente lançamento, de acordo com o peso da mercadoria.

Observo que a forma utilizada pelo autuante para apuração da base de cálculo caracteriza arbitramento, procedimento que é previsto no art. 938, do RICMS/97.

Constato que, no caso de arbitramento a ser efetuado na fiscalização do transito, a legislação prevê a utilização do preço corrente na praça ou o valor da pauta fiscal do serviço, e neste caso, devem ser os valores da época de ocorrência do fato gerador do imposto, e o autuante utilizou dados coletados em 2002, quando a autuação se refere ao exercício de 1999.

Entendo que não ficou comprovado nos autos o preço corrente nas datas das prestações de serviço realizadas; não há certeza na apuração da base de cálculo do serviço de transporte, na forma utilizada pelo autuante, haja vista que foram adotados valores obtidos em exercício posterior ao fato, inexistindo elemento suficiente para se determinar com segurança a infração apontada.

Assim, voto pela nulidade deste item do presente Auto de Infração, com base na alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF/99, e represento à autoridade competente para que seja renovado o procedimento fiscal a salvo da falha apontada, consoante o art. 156, do RPAF/99, c/c art. 965, inciso II, do RICMS/97.

Quanto à alegação do autuado de inconstitucionalidade das multas aplicadas, observo que não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade de lei ou dispositivo regulamentar, conforme art. 167, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO Nº	DECISÃO DA JJF	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	6.651,91
02	PROCEDENTE	285,71
03	NULO	-
-	-	6.937,62

Inconformado com a Decisão de 1ª Instância, o autuado interpôs o Recurso Voluntário que ora se examina, sob os seguintes argumentos que aqui transcrevo:

“DA DIFICULDADE DA DEFESA DO CONTRIBUINTE:

Preliminarmente, se torna importante frisar que os documentos entregues pela empresa à fiscalização se encontravam organizados em suas respectivas pastas, o que foi reconhecido pelo fiscal autuante, o que lhe permitiu imputar no Auto de Infração os dispositivos infringidos e a aplicar a multa relativamente a cada irregularidade aplicada acostando ao auto, demonstrativos, fotocópias livros e notas fiscais para comprovar as irregularidades apontadas.

Todavia, embora tenha dito que os documentos foram devolvidos ao contribuinte em ordem, ressalte-se a contradição, pois, como afirmado em seus argumentos iniciais na defesa, foram eles devolvidos de forma totalmente desorganizada, e literalmente jogados em pastas aleatórias demonstrando, desta forma, completa falta de zelo em manusear os documentos fiscais que lhes foram anteriormente confiados em ordem o que tornou a contabilidade confusa e conseqüentemente, sem condições de realizar uma defesa mais completa e eficiente.

Esta é mais uma das razões pelas quais sustenta a necessidade de se laborar baixando os autos em diligência, o que foi negado, redundando em manter ainda parte da autuação, e, implicando no cerceamento do direito de defesa.

Além da dificuldade criada com a desorganização dos documentos devolvidos ao contribuinte, acresça-se ainda que o prazo de trinta dias para proceder sua defesa, diante de mais de 12.000 itens constantemente movimentados com entradas e saídas de mercadorias, é irrazoável.

QUANTO AO RESTANTE DA AUTUAÇÃO DESCRITA NO ITEM 1.

Disse em resumo, o relator, à fl. 5 que não há obscuridade nas normas jurídicas apontadas considerando que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível. Sobre esta manifestação, discorda o recorrente mesmo porque tenha submetido à autoridade julgadora o seu ponto de vista, a qual, desprezou por completo os argumentos de defesa.

A defendente, não logrando êxito na interpretação e no que quis informar a fiscalização, pressupõe que a mesma quis afirmar em síntese:

Que houvera saídas desacobertas de notas fiscais e conseqüentemente entradas também desacobertas de notas fiscais e/ou registros de entradas.

Se estiver correto o ponto de vista da impugnante, naquilo que conseguiu interpretar no parágrafo anterior, conclui-se que, pelos levantamentos de estoque contendo 350 páginas ora anexadas, onde estão descritos o estoque inicial, as entradas e as saídas e o estoque final, pode-se constatar que não existe nenhuma conta com saldo negativo, o que descaracteriza as saídas sem notas fiscais diga-se: tanto de entradas, quanto de saídas.

Assim, não há e nunca houve falta de recolhimento de ICMS.

Veja o eminente julgador que a fiscalização esteve de posse de toda a documentação fiscal que solicitou e lhe foi entregue.

A matéria fiscal estava toda em suas mãos, não logrou êxito efetivo para apurar ICMS que reputava ou que imaginava devido.

Impossibilitado tecnicamente de apurar caso a caso o estoque, exatamente pela grandiosidade dos documentos e mais de 12.000 itens comercializáveis, infelizmente partiu para a presunção de saída de mercadorias sem a correspondente nota fiscal.

Utilizando-se do instituto da presunção, que somente é autorizado em raríssimas hipóteses, às quais nenhuma delas se enquadra, partiu para modalidade de apuração, desprezando o próprio Sistema de Controle de Estoque (movimento de produtos), onde estão descritos o estoque inicial, as entradas e as saídas e o estoque final, onde não há nenhum saldo negativo, e cujos saldos representam a exatidão do estoque registrado no Livro Registro de Inventário, livro regulamentado pela legislação do ICMS do Estado da Bahia em seu artigo 314, X, do Decreto nº 6.284/97.

Assim, ao proceder seu levantamento por presunção, exorbitou do seu poder de fiscalização deixando critérios técnicos à parte, partido para movimentação intelectual atípica ao direito, cometendo desvio formal administrativo que não encontra amparo no artigo 142 do CTN.

Ocorrendo desvio na aplicação da Legislação Tributária do ICMS da Bahia, faltando pressuposto legal no lançamento tributário, é de se torná-lo nulo de pleno direito, determinando-se o arquivamento do processo administrativo.

INFRAÇÃO 2

Cumpre notar que não houve com o erro da escrituração fiscal, não importou em falta de pagamento de ICMS. Caberia ao fisco apenas aplicar multa administrativa, em valor fixo em número de unidade fiscal da Bahia pela escrituração equivocada, por descumprimento de obrigações acessórias.

Mas, esta também ficaria ilidida em face de que embora fosse obrigatório o registro de notas fiscais de entrada, no respectivo livro da filial, esta não mais existe porque foi devidamente baixada junto à essa Inspetoria Fazendária, ocasião em que os estoques remanescentes foram transferidos para o estabelecimento matriz, acompanhadas das respectivas notas fiscais de saídas.

Desta forma, não houve prejuízo ao fisco conforme relação da tabela e, quanto as 5 notas fiscais restantes, não foi possível no curto espaço de tempo, localizar o seu registro,

justamente porque os registros e documentos retornaram como já afirmado, misturados e desordenados, dificultando análise que se pretendia fosse sistematizada.

Por esta razão, reafirma-se também a necessidade de que o Auto de Infração seja baixado em diligência.

A multa em questão suplanta a definição clássica de tributo para criar um “tercio genius”, não previsto na própria lei de definição do ICMS no Estado da Bahia que assim travestiu a multa, como interesse no aumento de arrecadação tributária via ICMS seus correlatos e reflexos.

Além do mais, se a mercadoria em questão por hipótese ingressou no recinto com 7% deveria o fisco cobrar a diferença de 10% mais a multa e juros e correção.

Pretender arrecadar multa com natureza jurídica de imposto é subestimar a capacidade intelectual do contribuinte, que sempre prezou em respeitar a fiscalização e sempre pagou em dia seus tributos, fazendo-se assim, de forma arrogante, através de norma que conflita com sua própria lei, é de se reconhecer que o artigo 42 inciso IX é inaplicável sem que antes não se cobrasse o verdadeiro, legítimo e legal ICMS com os seus encargos criados que não se confundem e nem se conflitam com esta norma do artigo 42.

Por todas essas razões, contidas no plano formal e exegético do Direito, necessita o recorrente que não sendo mais possível baixar o Auto de Infração em diligência, cujos quesitos já apresentou, declare a nulidade do restante do lançamento, por ser de direito, querendo, faça-o novamente o fisco, reabrindo prazos razoáveis para a manifestação.

Ante o exposto, vem requerer a reforma do acórdão com a procedência do Recurso Voluntário por todos seus jurídicos fundamentos para decretar a nulidade e o arquivamento da Ação Fiscal, nos termos da lei.

A PGE/PROFIS, ao se pronunciar nos autos diz que o autuado apresenta Recurso Voluntário pretendendo reformar a Decisão da 3ª JF que considerou procedente em parte a autuação, após considerar nulo o item 3.

Diz que o recorrente alega, em síntese, que os documentos foram devolvidos pelo fiscal de forma desorganizada o que dificultou a defesa; quanto a infração 1 afirma que a infração é confusa, mas que pelo que pode interpretar entende que não há comprovação de falta de recolhimento de imposto, pois os levantamentos elaborados não apontam saldo devedor; que o fiscal abusou do poder de fiscalizar, uma vez que não aplicou critérios técnicos e sim presunção; quanto a infração 2, afirma que a infração seria elidida, mas a filial não existe mais; que a multa aplicada não é a correta; que não foi possível localizar as notas fiscais restantes por conta da mistura dos documentos que lhes foram devolvidos.

Acrescenta que da análise dos autos, verifica que a autuação está correta, pois baseada na lei estadual aplicável ao caso.

Observa que o cerceamento de defesa não restou demonstrado, pois os documentos foram, comprovadamente, devolvidos pelo fiscal, tendo o autuado, prazo de 30 dias para elaborar sua defesa, assim como todo esse tempo para apresentar o Recurso Voluntário onde poderia aduzir novos argumentos e fatos.

A infração 1 está perfeitamente tipificada e acompanhada dos levantamentos quantitativos que lhe dão suporte fático.

Uma vez verificada a omissão de entrada, a lei autoriza no art. 4º, a presunção de omissão de saídas anteriores sem o pagamento do tributo. Portanto, não houve abuso do poder de fiscalizar por parte do fiscal, uma vez que ele se utilizou de roteiro previsto na legislação e apurou o fato previsto em LEI como autorizador da presunção de omissão de saída.

O recorrente não traz qualquer argumento quanto ao mérito da infração 1.

Quanto a infração 2, não cabe o argumento de que não foi possível até então localizar as notas fiscais restantes, assim como não cabe a afirmação de que tais notas teriam sido escrituradas na filial. Não há qualquer prova nesse sentido.

A multa aplicada é a prevista em lei para a infração cometida.

Diante disso, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Ficam rejeitadas as preliminares de nulidade apresentadas nas razões do Recurso Voluntário, haja vista que o presente processo está revestido das formalidades legais e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

O cerceamento de defesa não restou demonstrado, pois os documentos foram comprovadamente devolvidos pelo fiscal, tendo o autuado, prazo de 30 dias par elaborar sua defesa, assim como todo esse tempo para apresentar sua defesa, onde poderia aduzir novos argumentos e fatos.

No mérito, observo que a primeira infração é realmente presunção de omissão de saídas, questionada pelo defendente, mas que, de acordo com os demonstrativos acostados ao presente processo pelo autuante, foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas e, sendo as entradas omitidas em valor superior às saídas, a Portaria nº 445 de 10.08.98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de Levantamento Quantitativo, estabelece no art. 13, inciso II, que neste caso, deve ser exigido o ICMS correspondente às saídas anteriores sem documento fiscal, com base na previsão legal de que a falta de contabilização de entradas autoriza a presunção daquelas operações sem o pagamento do imposto. Portanto, está correta a exigência do tributo, feita, neste caso, em função da presunção de omissão de saídas decorrente de receitas não contabilizadas, tendo como base de cálculo a diferença nas entradas. Mantida a autuação neste item.

Quanto a infração 2, não cabe o argumento de que não foi possível até então localizar as notas fiscais restantes, assim como não cabe a afirmação de que tais notas teriam sido escrituradas na filial. Não há qualquer prova nesse sentido.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298942.0109/04-8**, lavrado contra **J. C. ROCHA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.651,91**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além da multa no valor de **R\$285,71**, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JOSÉ HILTON DE SOUZA CRUZ – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS