

A. I. Nº - 273167.0005/04-0  
AUTUADO - CARAÍBA METAIS S/A  
AUTUANTE - LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA  
ORIGEM - IFEP METRO  
INTERNET - 08/03/2005

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0058-01.05**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. Refeitos os cálculos. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 11/11/2004, reclama ICMS no valor de R\$1.744.720,38, acrescido da multa de 70%, decorrente de falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (1999, 2000), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, ou seja, o das saídas omitidas.

O autuado impugnou o lançamento tributário, às folhas 787/806, argüindo nulidade do lançamento em razão da ausência de motivação e de falta de descrição detalhada dos fatos, com indicação clara dos dispositivos infringidos que levaram o autuante a concluir que houve falta de pagamento de ICMS, transcrevendo § 1º e o caput do inciso IV, do Art. 18, do RPAF/99, cita o art. 142 do CTN e arts. 5º, LV e 37 da CF/88, para embasar sua argumentação. Alegou, ainda, erro na capitulação dos dispositivos infringidos, além de erro material na transcrição de valores, apontado na página 5, coluna A – ‘VERGALHÃO MI FCA” onde consta -280,086 tons quando o correto deveria constar -35,411 tons., resultado de erro de cálculo da fiscalização.

Em relação ao mérito, alegou que o Auto de Infração deverá ser declarado totalmente improcedente, tendo em vista que as diferenças apuradas e os valores de imposto apontados como devido são indevidos, pois as diferenças apuradas são decorrentes das perdas ocorridas na movimentação da matéria-prima, sendo que as quantidades registradas no livro de Estoque compradas àquelas quantidades escrituradas nos livros de Entradas e Saídas de mercadorias, não constituem saídas de mercadorias sem a emissão de documento fiscal.

Em relação às perdas de matéria-prima, esclarece que para a consecução de seu objeto social utiliza-se de concentrado de cobre importado do exterior, material este que pode ser descrito como pó de cobre na forma de rocha, que durante a motivação ocorrem perdas resultantes da variação de umidades, decorrentes do transporte do concentrado de cobre do porto para o estabelecimento, decorrente também da ação dos ventos e, eventualmente variações de peso em

razão da ocorrência de chuvas por ocasião do desembarque, sem contar os resíduos deste material deixados em cada etapa dessa movimentação.

Aduz que as diferenças apontadas às fls. 5 e 9 coluna A, são resultante das perdas da movimentação da matéria-prima as quais, equivocadamente deixaram de ser ajustadas na escrituração nos seus livros de inventário sem que estas diferenças constituam saídas de material tributável sem escrituração ou emissão de Nota Fiscal, como pretende o fisco.

Diz ser a única produtora de vergalhão de cobre no Brasil, não existindo, portanto, mercado para comercialização do concentrado de cobre, vez que é única consumidora desta matéria prima.

Salienta que, além dessas perdas decorrentes da movimentação de matéria-prima, foram ainda apuradas diferenças de estoque de produtos “sucatados” referentes a reindustrialização de produtos que, após análise de quantidade não atingem as especificações definidas na LME (London Metal Exchange) são reprovados e retornam para reprocessamento, e, eventualmente deixam de ser escriturados como produto recirculante, ou seja, retorno ao processo de industrialização para atingir o grau de especificação pré-determinada.

Ressalta que foram ainda apontadas diferenças como Ácido Sulfúrico, Oleum e SO<sub>3</sub>; que também são produtos utilizados no processo produtivo, na planta de Eletrolise (processo de separação dos íons de cobre do anodo para o catodo), cujo processo de transferência e perdas também é estimado, pois os instrumentos de medição, admite variação de cerca de 5%. Da mesma forma, essa tolerância também se verifica para o Oleum, que nada mais é do Ácido Sulfúrico elevado a uma grande concentração.

Concluindo que as diferença apontadas pela fiscalização são resultantes de escrituração errônea das perdas de matéria-prima e de produtos utilizados em seu processo produtivo em razão de não ter sido ajustadas as diferenças quantitativas de produtos existentes no estoque com aqueles escriturados nos livros de Entradas e Saídas de mercadorias.

Em seguida, argumenta que se existisse as diferenças apontadas, elas não constituem fato gerador do ICMS, pois é resultado de presunção, sob alegação de que o autuado teria omitido operações de saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal e sem a devida escrituração. Em seu entendimento, para correta apuração a fiscalização deveria, no mínimo, ter conciliado ou confrontado os valores que constavam no livro de Entradas com as quantidades fisicamente escrituradas no livro de Inventário, levando-se em consideração as peculiaridades do processo produtivo da empresa.

Reitera que o fato apurado pela fiscalização não contou com qualquer capituloção específica. Logo o levantamento fiscal não pode valer sozinho, nem constitui fundamento de incidência, vez que restou demonstrado que, apesar da presunção de diferença, nada se provou.

Às folhas 796 a 805, transcreveu os artigos 1º e 2º do RICMS/97, objetivando demonstrar que não existe em nenhuma dessas disposições legais, a determinação de incidência de ICMS sobre as diferenças eventualmente apuradas de acordo com o critério adotado pela fiscalização.

Aduz que caso prevaleça o entendimento de que houve infração à legislação do ICMS, essa infração não constitui evasão fiscal e sim descumprimento de obrigações acessórias, como no caso de erro na escrituração do livro de Inventário, passível de uma multa.

Ao finalizar, requer pela nulidade do Auto de Infração tendo em vista a ausências de descrição dos fatos ensejadores da autuação, bem como a indicação incorreta dos dispositivos legais considerados infringidos ou que seja julgado improcedente.

Na informação fiscal, fls. 813/823, o autuante ratificou o procedimento fiscal, afirmando que a descrição dos fatos foi feita de forma pormenorizada e exaustiva, pois à folha 01 do processo é possível constatar a descrição padrão da infração 1, feita pelo SEAI, sendo adicionado a referência ao Anexo 1 – Demonstrativo Analítico folhas 05 a 12.

Aduz que dada a complexidade do procedimento de auditoria utilizado, não seria possível detalhar os fatos na primeira folha do Auto de Infração, em função do que foi utilizado o recurso de fazer remissão aos demonstrativos, relatórios onde se encontra uma especificação maior das condutas infracionais. Assim é que, no Demonstrativo analítico (Anexo 1) se encontra a explicação da metodologia utilizada para apuração do imposto em 31/12/1999 a 31/12/2000, onde consta na última folha (pág. 12), há a referência à origem de cada informação utilizada, bem como há explicação dos cálculos realizados para obtenção dos valores de cada coluna.

Aduz que o procedimento de auditoria denominado de “levantamento quantitativo de estoques”, levado a efeito pela fiscalização, contou com a cooperação de prepostos da empresa, prova disso é o documento, folha 778, produzido por prepostos da empresa, cujo título é “COMPOSIÇÃO DOS ESTOQUES DE 1999 E 2000”, o qual adota a mesma metodologia utilizada pela fiscalização e cujos valores coincidem, em quase tudo com os dados apresentados no “ANEXO 1.a – CÁLCULO DA DIF. ANUAL COM AJUSTE”.

Quanto à alegação de que houve capitulação incorreta dos dispositivos infringidos, não assiste razão ao autuado quando afirma que somente foram apontados dispositivos de cunho regulamentar uma vez que na página 01, quando da referência à multa aplicada, é dada a tipificação da infração no artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

Em relação à alegação de erro material na transcrição dos valores, a empresa se limita a fazer uma afirmação genérica no sentido de que a diferença é de (-35,411) toneladas, ao contrário do indicado, (-280,086) toneladas, sem apontar concretamente qual dado está incorreto, pois os valores da coluna diferença (página 05, coluna “A”) foram extraídos do relatório “ANEXO 1.a – CÁLCULO DA DIF. ANUAL COM AJUSTE”, conforme se encontra explicado à folha 12.

Assevera que no “ANEXO 1.a”, citado, a coluna diferença, (J), não representa um dado primário, mas o resultado de variáveis (estoque inicial, entradas, produção, ajuste de estoque, consumo, perdas, saídas, estoque final) que foram operadas entre si, de acordo com explicação constante à folha 16, ou seja, “(J)= -(B)-(C)-(D)-(E)+(F)+(G)+(H)+(I)”. Portanto, faz-se necessário, por isso, que a autuada aponte, concretamente, qual dado primário se encontra incorreto, bem como que indique, em contraposição, qual é a informação correta para que possamos avaliar a consistência dos dados afirmados com os registros contábeis da empresa.

Ressaltou que, a despeito da insuficiência da defesa apresentada pela empresa, neste ponto específico, e em nome da verdade material, que deve nortear a formação de juízo do julgador na área do processo administrativo fiscal, diz que atreve-se a fazer a especificação não feita pelo autuado, com base no relatório “COMPOSIÇÃO DOS ESTOQUES DE 1999 E 2000”, já referido, elaborado pela empresa e entregue à fiscalização, constante à folha 778.

Explica que no relatório citado, a empresa faz indicação da diferença que, a seu juízo, deveria ser considerada no levantamento, -35,411 toneladas (coluna “DIFERENÇA”), na sétima linha. Considerando que a coluna referida não representa um dado primário, mas apenas o resultado da

operação realizada entre as outras variáveis, é possível comparar o relatório citado da empresa com o “ANEXO 1.a” da fiscalização e chegar às seguintes conclusões:

- Existem coincidências entre os dados de estoque inicial (4.676), entradas (356,43), produção (166,820), ajuste de estoque (-90), consumo (0,00), perdas (0,00), e estoque final, denominado de “estoque físico”, no relatório da empresa (6.964,52).
- Existe diferença, somente, no dado relativo a “saídas”, onde a informação da fiscalização (164.518,125) diverge do dado constante do relatório da empresa (164.762,80).
- Os dados relativos às saídas (coluna “H”) tiveram origem no “ANEXO 1.a.7 – SAÍDAS POR PRODUTO”, conforme indicação feita à folha 16 do relatório da fiscalização citado acima, “anexo 1.a”.
- O relatório “ANEXO 1.a.7 – SAÍDAS POR PRODUTO” se encontra às folhas 193 a 712, estando as informações pertinentes às saídas de vergalhão em 1999 contidas às folhas 193 a 295, especificando todas as notas fiscais, as quais tem como fonte de dados o arquivo magnético entregue pelo autuado, conforme se encontra indicado no rodapé do relatório da fiscalização.

Conclui que não basta à empresa negar genericamente a informação prestada pela fiscalização, mas torna-se imprescindível apontar concretamente quais foram às notas fiscais que não foram relacionadas no levantamento fiscal. Sem isso, não é possível, ao autuado, elidir a presunção legal de omissão de saídas que resulta do trabalho de auditoria.

No tocante às alegações de perdas relativas ao concentrado de cobre, supostamente incorridas na movimentação, salienta que da mesma forma que procedeu quando alegou o erro material na transcrição dos valores, o autuado se limita a atribuir, genericamente, as diferenças encontradas a uma suposta perda incorrida na movimentação dos estoques, sem trazer ao processo, qualquer elemento material que possa servir de prova à sua afirmação. Isto porque as informações relativas a perdas de concentrado de cobre foram obtidas junto ao autuado, folhas 191/192, as quais encontram-se listadas no “ANEXO 1.a.6”, fls. 189/190.

Relativamente à alegação de que as perdas de ácido sulfúrico, oleum e SO<sub>3</sub> decorrem de variações de 5% nos instrumentos de medição, salienta que, mais uma vez, o autuado se limitou a atribuir, genericamente, as diferenças encontradas a uma suposta perda atribuída à variação na precisão dos instrumentos, sem trazer qualquer documento ao processo que possa comprovar as suas alegações.

Enfatiza que as informações relativas a perdas foram obtidas junto ao autuado, a partir de relatórios gerados pela própria empresa e entregues à fiscalização, não havendo registro de perdas relativas ao ácido, ao oleum ou ao SO<sub>3</sub>, conforme se pode comprovar pelos documentos às folhas 170 e 171 (BALANÇO DE ÁCIDO), 172/173 (BALANÇO DE OLEUM), 167/168 (RESUMO ANULA DA PRODUÇÃO). Da mesma forma, o relatório também gerado pelo autuado, fl. 778, também não traz indicação das perdas alegadas, exceto a perda de 271 toneladas de ácido sulfúrico, no ano de 2000, o que deve ser atribuído a um equívoco, por parte da empresa, uma vez que este número equivale ao ajuste de estoque, conforme dado à folha 171, total anual.

Ao finalizar, opina pela manutenção da autuação.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em decorrência da falta de recolhimento do imposto pela constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (1999 e 2000), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, ou seja, o das saídas omitidas.

Inicialmente, em relação a argüição de constitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.

Afasto as preliminares de nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que a motivação para lavratura do Auto de Infração em lide encontra-se comprovadas nos papeis de trabalho resultante do roteiro de auditoria aplicada, ou seja, “Levantamento Quantitativo de Estoque”, os quais demonstram infração à legislação do ICMS. Os referidos papeis de trabalho encontram-se acostado ao PAF, estando os fatos detalhados, com indicação clara dos dispositivos infringidos.

Em relação a alegação defensiva de ocorrência de erro na transcrição de valores, tal argumento não pode ser acolhido, pois, se verdadeiro fosse, não seria motivador da nulidade, seria causa de procedência parcial ou até improcedência da autuação, desde que devidamente comprovada, o que será analisado no mérito da autuação.

Ressalto, ainda, que o Auto de Infração foi lavrado através de sistema informatizado da SEFAZ, denominado “SEAI”, onde as infrações encontram-se previamente descriminadas para cada tipo de infração a legislação do ICMS, tendo o autuante acrescentado a referencia ao Anexo 1-Demonstrativo Analítico de folhas 05 a 12. Ademais, não observo qualquer erro ou vício no procedimento do autuante ou em qualquer peça processual, que possibilite a decretação de nulidade da autuação.

Adentrando ao mérito da autuação, o autuado alega que as diferenças apontadas às fls. 5 e 9 coluna A, são resultante das perdas da movimentação da matéria-prima, da reinustrialização de produtos que, após análise de qualidade não atingem as especificações definidas na LME e da perdas decorrente dos instrumentos de medição que admite variação de cerca de 5% para os produtos Ácido Sulfúrico, Oleum e SO<sub>3</sub>. Afirma ainda, que as diferença apontadas pela fiscalização são resultantes de escrituração errônea das perdas de matéria-prima e de produtos utilizados em seu processo produtivo em razão de não ter sido ajustadas as diferenças quantitativas de produtos existentes no estoque com aqueles escriturados nos livros de Entradas e Saídas de mercadorias. Além de alegar a existência de erro material na transposição de valores, apontado na coluna A- VERGALHAÕ MI FCA, onde consta -280,086 tons quando o correto deveria ser -35,411 tons.

Em relação ao argumento defensivo de existência de erro material, na transcrição de valores, não basta ao autuado negar genericamente os dados constantes nos levantamentos realizados pela auditoria, mas torna-se imprescindível apontar concretamente quais foram às notas fiscais que não foram relacionadas no levantamento fiscal ou em qual documento encontra-se a origem do erro, sem os elementos de prova, não é possível elidir a acusação de omissão de saídas.

O autuado apesar de ter impugnado o Auto de Infração, não apresentou qualquer prova de suas alegações. Deve-se ressaltar que são fatos vinculados à escrituração e documentos fiscais que estão na posse do contribuinte, cujas provas e demonstrativos deveriam ter sido anexados na impugnação.

O art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal.

Ademais, com bem esclareceu o autuante na informação fiscal, em relação as perdas relativas ao concentrado de cobre, as mesmas foram obtidas junto ao autuado, as quais encontram-se listadas no “ANEXO 1.a.6”.

Relativamente a alegação de que as perdas de ácido sulfúrico, oleum e SO<sub>3</sub> decorrem de variações de 5% nos instrumentos de medição, mais uma vez, o autuado se limitou a atribuir, genericamente, as diferenças encontradas a uma suposta perda atribuída à variação na precisão dos instrumentos, sem trazer qualquer documento ao processo que possa comprovar as suas alegações. Já o levantamento fiscal foi realizado com base nos relatórios gerados pelo próprio autuado, não havendo registro de perdas relativas ao ácido, ao oleum ou ao SO<sub>3</sub>, conforme se pode comprovar pelos documentos BALANÇO DE ÁCIDO, BALANÇO DE OLEUM, RESUMO ANULA DA PRODUÇÃO. Da mesma forma, o relatório também gerado pelo autuado, “COMPOSIÇÃO DOS ESTOQUES DE 1999 E 2000”, também não traz indicação das perdas alegadas, exceto a perda de 271 toneladas de ácido sulfúrico, no ano de 2000. Entretanto, esta quantidade equivale ao “AJUSTE DE ESTOQUE”, já considerado no “ANEXO1.A”

Também não pode ser acolhido o argumento defensivo de que se trata de um presunção, uma conforme já relatado o roteiro de Auditoria aplicado apurou omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, não constando qualquer imputação relativa a presunção.

Da mesma forma, não acolho o pedido de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que tal multa somente poderia ser aplicada se as mercadorias/produtos objeto da ação fiscal já estivessem com fase de tributação encerrada, o que não é o caso dos produtos em lide, os quais são tributáveis, sendo correto a exigência do imposto.

De acordo com os demonstrativos de estoque, foram apuradas diferenças de entradas, bem como de saídas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, devendo ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, ou seja, a omissão de saídas, conforme previsto no art. 13, inciso I, da Portaria 445/98.

Entretanto, observei que no levantamento quantitativo referente aos exercícios de 1999, foi apurada omissão de saída de “Concentrado de Cobre” e de alguns produtos acabados. Ocorre que o “Concentrado de Cobre” é matéria prima utilizada pelo autuado para produzir vergalhão de cobre, o qual é produzido unicamente pelo impugnante, conforme informação do mesmo, a qual não foi contestada pelo autuante. Assim, além de não vender a referida matéria prima, o autuado é o único consumidor da mesma, logo não pode ser acusado de venda sem nota fiscal, como ocorreu na presente lide. Desta forma, deve ser excluído da base de cálculo o valor de R\$ 5.154.943,18, ficando a mesma reduzida para R\$ 1.385.350,17, que a alíquota de 17% resulta no ICMS

devido de R\$ 235.509,53, para o exercício de 1999, uma vez que a omissão de saída ainda resultou superior a omissão de entrada.

Quanto ao exercício de 2000, também deve ser excluída da base das omissões de saída o valor correspondente ao “Concentrado de Cobre”, ou seja, R\$3.635.548,31, passando a base de cálculo das omissões de saídas para o valor de R\$87.219,39, valor que é inferior a omissão de entradas apurada nos mesmo demonstrativos. Neste exercício a diferença de maior expressão monetária passou a ser o valor das omissões de entradas, ou seja, R\$586.981,68, porém, por se tratar de levantamento quantitativo onde consta produto acabado (Vergalhão), ou seja, resultante de processo indústria não se pode autuar por omissão de entradas, uma vez que as entradas foram de matéria prima e não de produto acabado. Assim, deve ser excluído do valor da base de cálculo da omissão de entrada o valor de R\$146.186,52, passando a base de cálculo das omissões de saídas para o valor de R\$440.795,16 (R\$586.981,68 – R\$146.186,52) que a alíquota de 17% resulta no ICMS devido de R\$74.935,18, para o exercício de 2000, uma vez que a omissão de entrada passou a ser superior a omissão de saída.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$310.444,71.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 273167.0005/04-0, lavrado contra **CARAÍBA METAIS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$310.444,71**, sendo R\$ 235.509,53, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e mais o valor de R\$ 74.935,18, acrescido de idêntica multa, prevista no mesmo Inciso, do mesmo Artigo e da mesma Lei, e dos 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, 02 de março de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

MARCELO MATTEDEI E SILVA - JULGADOR