

A. I. N° - 207140.0023/04-0
AUTUADO - UNILEVER BESTFOODS BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS
ORIGEM - IFEP
INTERNET - 02.06.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0159-02/05

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, em três exercícios (2001, 2002 e 2003). Foram feitos os cálculos, para correção dos equívocos da autuação relativamente às quantidades das mercadorias objeto do levantamento fiscal. Reduzido o valor do lançamento do crédito tributário. No cálculo do imposto foi tomada por base, em cada exercício, a diferença de maior expressão monetária. A autuação por omissão de saídas tem por fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. Já no caso da omissão de entradas, esse fato serve de indício para a aplicação da presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias efetuadas anteriormente e não declaradas ao fisco, de modo que o imposto lançado em função da referida omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Rejeitadas as preliminares. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/1/05, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS apurada ante a constatação 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 [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de

mercadorias em exercícios fechados – 2001 e 2003], sendo lançado imposto no valor de R\$ 173.288,83, com multa de 70%;

2. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais e sem escrituração nos livros fiscais, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato este constatado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2002), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, a das saídas, sendo lançado tributo no valor de R\$ 164.420,69, com multa de 70%.

O contribuinte apresentou defesa frisando que, ciosa de suas obrigações fiscais, sempre efetua pontualmente o recolhimento dos tributos a que está sujeita a sua empresa, e protesta que, mesmo zelando pela lisura e correção de seus procedimentos e empregando esforços ingentes no controle de suas operações fiscais, tenha que se ocupar com a defesa da cobrança de exações de flagrante constitucionalidade. Assinala as consequências que essas exações acarretam em seus negócios. Reclama da aplicação da variação da chamada Taxa SELIC (Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia) no cálculo de tributo pago extemporaneamente, alegando que o emprego daquela taxa resulta sempre um valor excessivo e desproporcional ao prejuízo sofrido pelo credor, apenando sobremaneira o seu devedor, havendo, assim, uma desvirtuação da sua origem e finalidade.

A defesa argumenta que a utilização da SELIC não atende ao intento do legislador fiscal, pois, além de desvirtuar conceitos já arraigados no Direito Tributário, choca-se com outros conceitos de ordem pública e interesse social, causando um verdadeiro enriquecimento sem causa do credor. Fala dos três tipos de juros que incidem sobre uma obrigação: os remuneratórios; os indenizatórios e os moratórios, destacando que: a) os juros remuneratórios são caracterizados como a contrapartida devida pela utilização de um bem econômico de propriedade alheia, enquadrando-se no conceito de obrigação contratual principal, originários da disponibilização do capital próprio a terceiro, garantindo ao credor uma renda a ser paga pelo tomador como contraprestação pelo benefício recebido; b) os juros indenizatórios ou compensatórios buscam ressarcir os prejuízos causados com a privação compulsória do uso de um bem econômico, preservando os frutos que potencialmente poderiam ser gerados caso o bem estivesse disponível ao seu proprietário; c) os juros de mora, também chamados de juros moratórios, são fundados numa demora imputável ao devedor de dívida exigível, aplicáveis àquele que, obrigado a um pagamento, não o faz no tempo próprio, incorrendo em mora.

A defesa faz ver que os juros moratórios não buscam remunerar o capital disponibilizado a terceiros, nem tampouco indenizar o proprietário do citado bem pela compulsória impossibilidade de seu uso, pois sua finalidade é recompor o patrimônio do credor ofendido com a mora na liquidação do seu crédito.

Argumenta que, na legislação fiscal, os juros moratórios têm por função possibilitar a indenização do credor ante os prejuízos causados pela mora. Observa que o art. 161 do CTN prevê de forma literal os acréscimos que poderão ser exigidos do devedor que não pagar o crédito tributário no tempo legalmente estabelecido, no que é seguido pela legislação ordinária, inclusive pela lei das execuções fiscais. Sustenta que a adequação do valor do crédito tributário em virtude do fenômeno da inflação não implica agravamento do valor principal, mas simplesmente mantém o seu poder de compra, minorado pela inflação. Lembra que os indexadores utilizados para o crédito tributário sempre estiveram atrelados a algum índice de medição do processo inflacionário, destacando-se: a) a ORTN – Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (de outubro de 1964 a fevereiro de 1986); b) a OTN – Obrigações do Tesouro Nacional (de março de 1986 a janeiro de 1989); c) a BTN – Bônus do Tesouro Nacional (de julho de 1989 a fevereiro de 1991); d) e a UFIR (de janeiro de 1995 até a presente data).

A defesa observa que um débito tributário pago com atraso é formado de quatro parcelas: o débito tributário principal, a correção monetária, os juros de mora e a multa punitiva. Aduz que a cobrança dos juros de mora não pode ser substituída por um título mais abrangente, como é o caso dos juros remuneratórios, sob pena de desvirtuamento da lei fiscal, haja vista que a legislação fiscal limita o cômputo dos juros de mora ao efetivo valor do prejuízo amargado pelo credor, exigindo que cada título seja indicado de forma individualizada, quando da apuração do crédito tributário em mora, de modo que a utilização da SELIC para fins de apuração dos juros moratórios constitui desvirtuação da lei, uma vez que o legislador ordinário atrela a apuração dos juros de mora à divulgação de juros de cunho eminentemente remuneratório. Com isso – diz a defesa –, o legislador ordinário equipara os juros moratórios devidos pelos devedores de tributos aos juros remuneratórios efetivamente assumidos pelo governo quando da emissão de seus títulos, buscando, com isso, obter um encontro das contas públicas passivas e ativas, mediante o nivelamento dos juros pagos e os cobrados. Sustenta que, desse modo, tal pretensão é totalmente contrária às disposições legais que tratam da matéria.

A defesa prossegue comentando que a Taxa SELIC é derivada do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), o qual tem por finalidade o registro de títulos e depósitos interfinanceiros por meio de equipamento eletrônico de teleprocessamento, em contas gráficas abertas em nome de seus participantes, bem como o processamento, utilizando-se o mesmo mecanismo, de operações de movimentação, resgates, ofertas públicas e respectivas liquidações financeiras, sendo que nesse sistema, cuja administração é atribuída ao Banco Central do Brasil, através do Departamento de Operações e Mercado Aberto, são registrados os títulos de emissão do próprio Banco Central, do Tesouro Nacional, dos Estados e dos Municípios, além dos depósitos interfinanceiros realizados em bancos múltiplos com carteira comercial, bancos comerciais e caixas econômicas. Das informações coletadas por esse sistema, obtém-se a apuração da chamada "taxa média ajustada dos financiamentos", que constitui o indexador médio ponderado utilizado pelo mercado financeiro para remunerar os títulos públicos emitidos e os depósitos interbancários. Desse modo, o Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) é uma operação eletrônica para efetivo e minucioso acompanhamento das variações notadas no volátil mercado de capitais, apurando e consolidando os respectivos índices ou taxas referenciais por segmento e período, destacando-se, dentre elas, a Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Taxa SELIC), para os títulos federais. Sendo assim, conclui, a SELIC é um efetivo e verdadeiro índice de juros remuneratórios, sendo, pois, inaceitável admitir a sua utilização para fins de apuração dos juros de mora, uma vez que estes têm a função específica de recompor o patrimônio do credor ofendido pela mora do devedor, não podendo, por isso, serem substituídos por juros cuja função é remunerar o capital emprestado.

A defesa insiste na distinção entre os juros remuneratórios e os juros moratórios. Preleciona que os juros remuneratórios oferecem uma retribuição ao detentor de um bem econômico, ante sua disponibilização a terceiros, de modo que sua cobrança é decorrente da própria obrigação principal contratada, sendo a contrapartida devida em decorrência da realização de um negócio econômico, e o seu valor é constituído da soma de diversos fatores de cunho econômico, sendo os principais o custo de captação do dinheiro, o risco de inadimplência experimentado pelo credor, a recomposição do poder de compra da moeda ante a inflação, os impostos incidentes sobre a respectiva atividade, o pagamento das custas do negócio e o próprio lucro do detentor do capital. Conclui que os juros remuneratórios não podem servir de base para fixação dos juros moratórios, pois o escopo deste último é de, pura e simplesmente, resarcir o credor quanto aos prejuízos decorrentes do pagamento a destempo do seu crédito tributário.

A defesa lembra que diversas legislações prevêem os juros de mora de 1% ao mês, inclusive a legislação trabalhista. Reproduz, dentre outros dispositivos, o § 1º do art. 161 do CTN. Considera impossível acolher a Taxa SELIC como fator de definição dos juros de mora incidentes sobre o crédito tributário, alegando que a mesma tem cunho eminentemente remuneratório, e, portanto, diverso daquele buscado com a aplicação dos juros de mora. Protesta que a Taxa SELIC onera o

crédito tributário em montante superior ao patamar de 1% ao mês, identificado como máximo para fins de apuração dos juros de mora fiscal. Diz que a aplicação da Taxa SELIC para fins de apuração dos juros de mora de créditos tributários, além de ilegal, atinge indevidamente o próprio patrimônio do contribuinte, causando um verdadeiro enriquecimento sem causa do agente ativo da obrigação tributária, pois aquela taxa é um índice para remuneração do capital emprestado, razão pela qual sua composição agrega inúmeros fatores econômicos, desde a previsão inflacionária do período, até o lucro almejado pelo detentor do capital, o que termina tornando sua incidência muito mais gravosa ao devedor.

Para demonstrar que a Taxa SELIC divulgada mensalmente aponta percentuais muitos superiores àqueles relativos à inflação, aos juros de mora e, até mesmo, à soma desses dois elementos, a defesa fez uma tabela, tomando por referência o ano de 1998, na qual são comparados os números mensais da SELIC com os Índices de Preços ao Consumidor (IPC) divulgados pela FGV e pela FIPE. Com base nos números apresentados, a defesa observa que a variação acumulada da SELIC, durante o ano de 1998, foi de 28,78%, enquanto que a variação do IPC-DI da FGV foi de apenas 1,67% e a do IPC da FIPE apontou uma deflação de 1,79%. Diz que as diferenças observadas no cotejo entre da Taxa SELIC com os indicadores inflacionários medidos pela FGV e pela FIPE deixam evidente a voracidade dos juros remuneratórios, que superam, em mais de uma dezena de vezes, a desvalorização do poder de compra da moeda. Observa que até mesmo a soma dos citados indexadores inflacionários com os juros de mora de 1% ao mês (12,68% ao ano) é muito inferior aos juros remuneratórios cobrados através da Taxa SELIC. Faz ver que o IPC-DI da FGV, acumulado e acrescido de juros de mora de 1% ao mês durante todo o ano de 1998, totalizou o montante de 14,56%, e o mesmo montante, apurado pelo IPC da FIPE, totalizou 10,69%, ao passo que a Taxa SELIC acumulada naquele mesmo ano totalizou o elevado patamar de 28,78%, ou seja, 97,66% a mais do que o IPC-DI da FGV e 169,22% a mais do IPC o da FIPE.

Prosegue observando que o resultado obtido da capitalização da SELIC no ano de 1998 superou em mais do que o dobro a capitalização, no mesmo período, da média dos índices inflacionários, acrescidos de 1% ao mês, o que, a seu ver, demonstra a total e completa impropriedade da utilização da Célia como indexador a determinar os juros de mora incidentes sobre o crédito tributário. Aduz que a Taxa SELIC é também muito superior à chamada Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP), utilizada para fins de cobrança de créditos tributários abrangidos pelos benefícios fiscais do REFIS. Aponta como exemplo a Taxa SELIC divulgada para o mês de junho de 2000, fixada em 1,39%, com a TJLP do mesmo mês, fixada em 0,91%, assinalando que aquela taxa é 52,74% superior à TJLP.

Além disso – diz a defesa –, o crédito tributário em mora ainda é agravado com severas multas punitivas, entre 10% a 75% sobre o valor original do crédito tributário, aplicadas de forma concorrente com os demais gravames. Aduz que o eventual argumento de que a Taxa SELIC é elevada visando penalizar a mora não pode prosperar, haja vista que a própria legislação fiscal já se preocupou em estipular tais gravames, através das multas punitivas, inclusive em valores bem acentuados.

A defesa passa a falar da derrogação da SELIC como indexador dos juros de mora e do desrespeito ao princípio da isonomia. Observa que, periodicamente, o governo lança mão de mecanismos para receber parte de valores que seriam impagáveis, agraciando os devedores em mora com inúmeras vantagens, como no caso do Programa de Recuperação Fiscal (REFIS), reduzindo os juros de mora, com o afastamento da Taxa SELIC. Protesta que isso significa que é feita distinção entre contribuintes, exigindo mais juros de mora de uns do que de outros.

A seu ver, a utilização da variação da TJLP no cálculo dos juros de mora, além de fazer cessar a ilegalidade observada com a utilização da SELIC, ainda possibilita o adimplemento das obrigações tributárias, que de outro modo seriam impagáveis. Argumenta que o tratamento dispensado a contribuintes que se valem de expedientes como, por exemplo, o do REFIS, deve ser estendido aos

contribuintes em geral, em atenção ao princípio da isonomia. Considera que a regra legal que impunha o cálculo dos juros em percentual idêntico ao da Taxa SELIC foi derogada pela legislação que impõe a mesma apuração com base na TJLP, haja vista a orientação do § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil.

A defesa sustenta a tese de que a Taxa SELIC constitui verdadeira hipótese de incidência tributária. Cita precedente do STJ. Protesta que a apuração dos juros de mora com base na SELIC está eivada de pelo menos duas inconstitucionalidades, pois institui novo tributo sem a edição de lei e, confisca patrimônio do contribuinte.

Segundo a defesa, o presente Auto de Infração deve ser rechaçado de plano, porque estaria eivado de nulidade, por se basear em meros indícios, partindo de presunções e conclusões arbitrárias e injustificadas, tendo sido lavrado com diversos erros, vícios e imperfeições, em total e arbitrário desrespeito aos direitos do contribuinte. Argumenta que o exercício do poder de tributar deve pautar-se pelos ditames do princípio da legalidade, sendo imperativo que o fisco assinale pelo menos fortes indícios de infração à legislação tributária para autuar o contribuinte, sob pena de total nulidade do trabalho fiscal. Alega que os "indícios" apontados pelo agente fiscal só teriam condições de prosperar se viessem acompanhados de outros elementos ou provas, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão de sonegação do ICMS. Cita doutrina e jurisprudência.

A defesa alega que, além desses aspectos de ordem legal, do ponto de vista material o Auto de Infração também carece de consistência, pois foi lavrado com diversos erros, vícios e imperfeições, haja vista que os levantamentos e demonstrações foram efetuados sem considerar os estoques inicial e final, os serviços tomados pelo estabelecimento, as despesas e encargos do contribuinte, o lucro auferido, as espécies dos produtos e número de Notas Fiscais, sem falar nos bens do ativo fixo, material de uso e consumo, documentos fiscais cancelados, dentre outros elementos, dados ou informações concernentes às atividades do contribuinte. Argumenta que, para proceder à autuação, o fisco deve valer-se de consistentes informações e parâmetros, tendo em vista que a metodologia para a análise de dados deve revestir-se de rigor técnico, sob pena de incorrer em absoluta arbitrariedade. Transcreve trechos de acórdãos que decidiram pelo descabimento de autuações fundadas em presunção.

A defesa passa em seguida a falar do que chama de "mérito". Explica que o estabelecimento autuado funciona como um centro de venda, responsável pela entrega de diversos produtos a clientes na Bahia e outros Estados do Nordeste, motivo pelo qual está sujeito a intensa atividade comercial e consequente renovação e abastecimento de estoque, sendo que grande parte das mercadorias é transferida de estabelecimentos da Impugnante, localizados em vários Estados da Federação. Diz que a empresa possui rígido sistema de controle e escrituração de estoques, entradas e saídas de mercadorias, a fim não só de fiscalizar a movimentação interna de seus estabelecimentos, bem como manter a qualidade de atendimento a seus clientes. Explica que, para controlar o movimento de mercadorias entre os diversos estabelecimentos, a empresa adota uma sistemática contábil que se desenvolve em três fases: a) quando a mercadoria sai fisicamente de um estabelecimento, acompanhada do respectivo documento fiscal, é dada "baixa" no controle de estoques do estabelecimento remetente; b) como se trata de uma operação de transferência, a descrição da mercadoria é deslocada para uma pasta contábil denominada "Registro de Inventário em Trânsito", ficando a mercadoria nesta posição durante seu trajeto até o destino previsto; c) quando a mercadoria entra fisicamente no estabelecimento destino, a Nota Fiscal correspondente é registrada no livro de entradas e consequentemente a mercadoria passa a integrar o estoque deste estabelecimento, sendo escriturada no livro de registro de inventário, na época própria.

A defesa dá destaque ao que chama de "Registro de Inventário em Trânsito", alegando que essa expressão é utilizada para designar o controle daquelas mercadorias que literalmente estão em trânsito em decorrência do deslocamento entre o estabelecimento remetente e o estabelecimento

destinatário. Diz que o fiscal, ao efetuar o levantamento das mercadorias, especificamente no que concerne ao livro Registro de Inventário e aos arquivos magnéticos, cometeu o equívoco de considerar que as mercadorias descritas no item “Registro de Inventário em Trânsito” integravam fisicamente o estoque do estabelecimento. Frisa que o maior volume de transferência de mercadorias para o estabelecimento autuado ocorre no final do mês, motivo pelo qual as respectivas Notas Fiscais somente são registradas no mês subsequente. Assegura que não houve omissão de saídas nas operações do estabelecimento, haja vista que as supostas diferenças numéricas apontadas pelo agente fiscal decorrem da presunção de que as mercadorias englobadas no item Registro de Inventário em Trânsito já estariam fisicamente no estoque do estabelecimento. Com relação ao lapso temporal existente entre a data da emissão da Nota Fiscal e a data de entrada da mesma no estabelecimento de destino, alega o mesmo se justifica pela distância das localidades. Enfatiza que o fato de a escrituração da Nota Fiscal no estabelecimento destinatário ser feita no mês subsequente é devida ao grande volume de transferências que ocorrem no final de cada mês.

A defesa reclama que a empresa está sendo apenada por excesso de zelo no controle de estoques de seus produtos, uma vez que, ao invés de omitir a quantidade de mercadoria que está em trânsito, as registra no livro de inventários com a especificação “em trânsito”, para evitar diferenças de estoque.

Aponta erros do levantamento fiscal no tocante às quantidades de extratos de tomate Elefante (item 445 da planilha), Arrozina ((item 5), caldo “bacon” Knorr (item 3238) e “catchup” tradicional Pic (item 10). Alega que a constatação de tais equívocos vem corroborar que este Auto de Infração não pode prosperar, diante dos vícios apresentados em sua lavratura.

Aduz que, na realização de seus negócios, a empresa agiu de boa-fé, haja vista que seus atos não visaram prejudicar o erário estadual. Assinala que as mercadorias em estoque e as mercadorias em trânsito são escrituradas no mesmo livro, o que evidencia a boa-fé da empresa em tornar público seu controle de estoque.

A defesa passa a falar da multa punitiva, alegando que, estando a empresa desonerada da obrigação principal objeto deste Auto de Infração, é necessário isentá-la também do pagamento da multa imposta, uma vez que agiu de boa-fé. Diz que não houve prejuízo para o erário estadual, pois não houve omissão de entradas nem de saídas nas operações da empresa, todas as mercadorias recebidas em seu estabelecimento estão acobertadas por documentação fiscal com destaque dos tributos pertinentes, que foram efetivamente recolhidos.

Apresenta afinal os seguintes quesitos: a) as mercadorias registradas no livro Registro de Inventário com a identificação “em trânsito” são facilmente identificáveis? b) existe a possibilidade de distinguir quais são as mercadorias registradas no livro Registro de Inventário com a identificação “em trânsito” e as que efetivamente compõem o estoque do estabelecimento? c) as mercadorias oriundas de transferência de estabelecimentos filiais da empresa são acobertadas por documentos fiscais? d) em caso afirmativo do item precedente, é possível identificar nos referidos documentos fiscais quais as mercadorias que estavam registradas como inventário em trânsito? e) quando do levantamento quantitativo de mercadorias em estoque, é possível constatar omissão de entradas e saídas da mesma mercadoria e no mesmo período? f) com os dados constantes neste Auto de Infração, pode-se afirmar que não houve omissão de entradas e saídas nas operações do estabelecimento?

Requer a realização de perícia, a fim de que sejam respondidos os quesitos apresentados.

Requer, também, que as intimações sejam feitas em nome do Dr. Achiles Augustus Cavallo, inscrito na OAB/SP nº 98.953, no seguinte endereço: Avenida Maria Coelho Aguiar, 215 - Bloco "C" - 2º andar, Jardim São Luís - CEP 05805-000, São Paulo (SP).

Pede que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

O fiscal autuante prestou informação falando da legislação estadual que cuida da aplicação da Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (Taxa SELIC).

Quanto à alegação de nulidade do procedimento por falta de fundamentação legal para a exigência do ICMS com base em levantamento de estoque por espécies de mercadorias, o fiscal contrapõe que a Lei nº 7.014/96 estabelece que o fato gerador do ICMS ocorre no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (art. 4º, I).

Quanto às alegações da defesa, em relação ao exercício de 2001, no que diz respeito aos procedimentos internos de registros de mercadorias em trânsito, o fiscal autuante contrapõe que todas as operações foram levantadas com base nos momentos das entradas e das saídas efetivas e que os estoques físicos foram lançados conforme consta no livro Registro de Inventário, de forma que o levantamento, em relação a este fato, está correto, cabendo ao autuado demonstrar e comprovar suas assertivas em contrário.

O fiscal admite que o autuado tem razão no que concerne à alegação de erros nas quantidades dos itens 3238 (caldo “bacon” Knorr CT 160 x 31) e 3543 (“catchup” tradicional Pic 27 x 300), lançadas nos demonstrativos referentes aos estoques de 31/12/01, pois, de fato, em relação a estes dois itens, há diferenças entre as quantidades de caixas lançadas no Registro de Inventário e as indicadas na auditoria do estoque. Admite como corretas as quantidades de 9 caixas para o primeiro item e 949 caixas para o segundo, conforme documentos às fls. 1084, 1086 e 1087.

Com referência ao quadro inserto à fl. 1084, também relativamente ao exercício de 2001, o fiscal diz que a pretensão do autuado em tentar justificar as outras diferenças com o suposto faturamento antecipado no mês de dezembro de 2001 e escrituração no mês de janeiro de 2002 não pode prosperar porque as operações objeto das notas fiscais relacionadas não fazem parte da auditoria relativa ao exercício de 2001, conforme se pode observar em face dos levantamentos das saída dos itens ali indicados.

O fiscal conclui a informação dizendo que os argumentos do autuado só procedem em relação ao estoque de 31/12/2001, no que concerne aos itens 3238 e 3543, e por isso sugere que se reconheça a retificação do item 1º do Auto de Infração, referente ao exercício de 2001, cujo imposto deve ser reduzido de R\$ 53.171,92 para R\$ 47.624,80.

Foi dada ciência da revisão do lançamento ao sujeito passivo, e este voltou a manifestar-se, reiterando, literalmente, tudo quanto foi alegado na defesa inicial, com a única diferença de que, na última manifestação, não consta o tópico atinente aos quesitos para perícia.

VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de dois tópicos ou itens. Os valores lançados foram apurados mediante levantamentos quantitativos de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2001, 2002 e 2003).

O 1º item cuida do lançamento de ICMS decorrente da constatação de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias (exercícios de 2001 e 2003), sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas. Omissão de entradas de mercadorias constitui indício para a aplicação da presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias efetuadas anteriormente e não declaradas ao fisco. Desse modo, o imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

O 2º item refere-se, também, a lançamento de ICMS decorrente de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias (exercício de 2002), sendo que, neste caso, a diferença de maior expressão monetária foi a das saídas, e foi sobre ela que recaiu o lançamento do imposto. A saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo.

A defesa concentra praticamente toda a sua bateria de argumentos num só ponto: o emprego da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, a chamada Taxa SELIC, na constituição de créditos tributários.

Na Bahia, os acréscimos moratórios são previstos na Lei nº 7.753, de 13 de dezembro de 2000. No Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, a matéria é tratada nos arts. 138, 138-A, 138-B e 139. Os acréscimos moratórios incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001 (esta é a situação de que cuida o presente Auto de Infração) são calculados de acordo com a regra do art. 138-B, acrescentado ao Regulamento pelo Decreto nº 7.886, de 29 de dezembro de 2000 (Alteração no 21).

Malgrado os sólidos argumentos apontados pela defesa, cumpre dizer que este órgão de julgamento não tem competência para decidir acerca da legalidade ou constitucionalidade do direito posto.

Outro ponto que precisa ser analisado preliminarmente diz respeito à alegação de “impropriedade do Auto de Infração”. A defesa alega que o imposto foi lançado com base em indícios, partindo de presunções e chegando a conclusões arbitrárias e injustificadas.

O § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, alterado pela Lei nº 8.542/02, estabelece uma presunção: em caso de entradas de mercadorias não contabilizadas, presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a possibilidade de provar a improcedência da presunção. Tal presunção decorre de um raciocínio lógico: se as compras não foram contabilizadas, evidentemente elas foram pagas com recursos também não contabilizados, concluindo-se que tais recursos, até prova em contrário, são decorrentes de operações anteriormente realizadas e não declaradas na escrita.

Presunção, do ponto de vista jurídico, é um meio de prova indireta. Consiste numa conclusão ou dedução que se extrai de um fato conhecido (fato-indício, fato provado) para chegar-se a aceitar como verdadeira e provada a existência de outro fato (fato presumido, fato probando). A presunção pode ser absoluta ou relativa. A presunção absoluta não admite questionamento. Porém a presunção relativa, que é caracterizada por indícios, pode ser elidida por provas ou evidências.

No caso em exame no 1º item deste Auto de Infração, trata-se de uma presunção relativa – a própria lei, após estabelecer a presunção, ressalva que o contribuinte pode demonstrar a improcedência da presunção. A defesa não cuidou de tal demonstração.

Note-se que a lei não diz que compete ao contribuinte provar a inexistência do fato-indício (ou seja, a existência ou não de omissões de entradas de mercadorias). Para o contribuinte fazer esse tipo de prova não há necessidade de que a lei o diga, pois tal prova é inerente ao princípio do contraditório e da ampla defesa. A faculdade atribuída ao contribuinte pela lei é para que ele possa fazer a prova da improcedência da presunção (ou seja, a prova de que o fato probando não é tributável).

Rejeito as preliminares.

Com relação ao mérito, mais precisamente no que diz respeito ao fato-indício que dá suporte à presunção legal, no caso do item 1º, a defesa apontou erros do levantamento fiscal, no tocante às quantidades das mercadorias identificadas pelos códigos 3238 (caldo bacon Knorr) e 3543 (“catchup”) relativas aos estoques de 31/12/01. Diante dos elementos apresentados pela defesa, o fiscal autuante refez os cálculos, admitindo como corretas as quantidades de 9 caixas das mercadorias do primeiro código e de 949 caixas das mercadorias do segundo.

Quanto à alegação da defesa de que haveria erros no levantamento fiscal relativamente ao que chama de “inventário em trânsito”, relativo às operações de transferências de mercadorias entre os estabelecimentos da empresa, não foi provada a existência dos alegados erros. Ao prestar a informação, o fiscal assegurou que todas as operações foram levantadas com base nos momentos das entradas e das saídas efetivas e que os estoques físicos foram lançados conforme consta no Registro de Inventário, de forma que o levantamento está correto, quanto ao aspecto suscitado pela defesa, cabendo ao autuado demonstrar e provar suas assertivas em contrário.

Com relação ao demonstrativo apresentado pela defesa (fl. 1084), em que o autuado pretende demonstrar a “situação de irregularidade” relativamente às mercadorias ali especificadas, concernentes a operações do exercício de 2001, o fiscal observou, na informação prestada, que a pretensão do autuado em tentar justificar outras diferenças com o suposto faturamento antecipado no mês de dezembro de 2001 e escrituração no mês de janeiro de 2002 não pode prosperar, uma vez que as operações de que cuidam as Notas Fiscais indicadas não fazem parte da auditoria relativa ao exercício de 2001, conforme se pode observar em face dos levantamentos das saídas dos itens ali relacionados.

Foi dada ciência da revisão do lançamento ao sujeito passivo, e este, em sua manifestação, limitou-se simplesmente a reiterar, literalmente, aquilo que foi alegado na defesa inicial, com a única diferença de que, na última manifestação, não consta o tópico atinente aos quesitos para perícia.

A defesa não foi convincente quanto à necessidade da perícia. Não percebo neste caso razões que justifiquem a realização da perícia requerida. O Registro de Inventário deve ser escriturado de acordo com os critérios do art. 330 do Regulamento do ICMS da Bahia, que são os mesmos previstos nos regulamentos dos demais Estados, inclusive para os tributos federais, haja vista que o citado dispositivo reproduz os termos do Ajuste SINIEF.

O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base no demonstrativo às fls. 1092/1093, reduzindo-se o valor do imposto relativo ao exercício de 2001 (item 1º do Auto de Infração) de R\$ 53.171,92 para R\$ 47.624,80, mantendo-se os valores originários dos exercícios de 2002 e 2003.

Quanto ao pedido feito na defesa para que as intimações e notificações sejam enviadas para a pessoa e endereço indicados no tópico “Do Pedido”, nada obsta que o órgão competente para fazer as intimações remeta os instrumentos próprios para o endereço indicado, porém será igualmente válida a intimação encaminhada para o endereço do contribuinte, a menos que este se encontre sem funcionamento. A intimação do sujeito passivo constitui procedimento disciplinado no art. 108 do RPAF.

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 207140.0023/04-0, lavrado contra **UNILEVER BESTFOODS BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 332.162,40, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA