

**PROCESSO** - A. I. Nº 298943.0001/04-5  
**RECORRENTE** - AIR LIQUIDE BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0405-03/05  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 19/09/2006

## **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0305-11/06**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Tal constatação constitui comprovação suficiente da realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Razões recursais insuficientes para elidir a acusação. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Indeferido o pedido de diligência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3ª JF – Acórdão JF nº 0405-03/05, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$249.492,93, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de: 2000; 2001 e 2002, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

A Decisão recorrida, inicialmente, rejeita as preliminares de nulidade da autuação, por entender que o PAF está revestido das formalidades legais, determinando o sujeito passivo, o montante do débito apurado e a natureza da infração, aduzindo que as eventuais incorreções no enquadramento legal, alegadas pelo contribuinte, não implicam em nulidade da autuação, consoante art. 19 do RPAF/99, já que, no presente processo, pela descrição dos fatos, ficou evidente a infração apurada. Também, ressalta que não havia expirado, na data da autuação, o prazo decadencial, conforme art. 965 do RICMS/97.

No mérito, relevando as alegações defensivas de que não foram consideradas as variações de volumes durante todo o processo produtivo, principalmente em decorrência da variação de pressão e temperatura, a JF converteu o PAF em diligência à ASTEC para esclarecer as divergências, com base nos livros e documentos fiscais do autuado.

Foi ressaltado que de acordo com o Parecer ASTEC nº 0157/2005 (fls. 330 a 332), que os dados constantes do Livro Registro de Inventário apresentado ao diligente (fls. 353 a 367) não conferem com os dados inventariados acostados aos autos (fls. 167 a 243), utilizados no levantamento fiscal. Também foi consignado pelo diligente que, embora intimado a apresentar as comprovações, bem como a contabilização das perdas, o autuado apenas apresentou planilha (fls. 369 a 371) com indicação de coluna correspondente a transferências internas ou perdas, contudo, sem apresentar o Livro Controle de Produção e Estoque para comprovar a suposta movimentação dos produtos.

Aduz a JF que embora o defendente tenha contestado o referido Parecer e acostadas aos autos fotocópias de balancete e do “Diário Auxiliar de Estoque”, entende que tais documentos são insuficientes para a prova pretendida, pois os dados inventariados apresentados ao diligente são divergentes dos oferecidos aos autuantes, como também por não ter o autuado comprovado as

alegadas variações e perdas, as quais deveriam ser acompanhadas dos respectivos documentos suporte da contabilização.

Por fim, ressalta que a aplicação da Taxa SELIC é prevista no art. 102, § 2º, II, da Lei nº. 3.956/81 (COTEB).

No Recurso Voluntário, às fls. 496 a 521 dos autos, o patrono do recorrente reitera sua preliminar de decadência do direito da Fazenda Estadual em constituir parte do crédito tributário, relativo ao período de janeiro a março de 2000, pois o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, como tal, inaplicável a sistemática do art. 173 do CTN, aplicando-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, sendo o prazo para homologação de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Também suscita a preliminar de nulidade do Auto de Infração por ausência de prova cabal da suposta infração, ou seja, a ocorrência do fato gerador do ICMS sem o seu devido recolhimento, elemento essencial para a validade do lançamento de ofício, do que entende que a fiscalização presumiu que as diferenças apuradas na quantidade de estoque referem-se à omissão de saídas não tributadas pelo ICMS. Sustenta o recorrente que logrou êxito em demonstrar as evaporações com gases existentes no seu processo, o que demonstra que jamais houve qualquer saída sem notas fiscais.

Ainda como preliminar suscita a ausência de fundamentação legal, visto que os dispositivos legais supostamente infringidos não guardam qualquer relação com o fato que lhe está sendo imputado, inexistindo a correta capitulação legal da suposta infração, acarretando a anulação do lançamento.

No mérito, ressalta a não observância das particularidades do processo produtivo do recorrente, referente às variações de volume, decorrentes de variações de pressão e temperatura, pois ao proceder o levantamento quantitativo do estoque, os autuantes levaram em consideração apenas os documentos fiscais, deixando de comprovar a verdade material e de relevarem as características específicas que envolvem o processo de comercialização e produção de gases. Cita Acórdão JJF nº. 0110/00.

Indaga quais seriam os documentos que, no entender da JJF, comprovariam a ocorrência das variações no processo produtivo, pois se tudo o que foi solicitado pelo diligente foi devidamente apresentado?

Salienta que apresentou: relatório técnico demonstrando o percentual médio de variação em cada etapa produtiva; demonstração das efetivas perdas ocorridas em cada exercício fiscalizado, mediante levantamento dos valores apurados a título de variação de volume por produto; demonstração dos critérios adotados para o controle e apuração das perdas; demonstração da forma como tais variações são registradas na contabilidade e o registro contábil destas variações (Livro Diário Auxiliar de Estoque).

Ressalta que não apresentou o Livro Controle da Produção e Estoque para comprovar a movimentação dos produtos, conforme salientado na Decisão recorrida, porque na intimação do diligente foi solicitada a apresentação do referido livro “ou” documento equivalente para comprovar a variação do volume.

Sustenta que negar todas as provas e informações apresentadas pelo recorrente, julgando-as insuficientes pelo simples fato de que não apresentou o Livro Controle da Produção e Estoque, é totalmente incoerente, visto que lhe fora permitida a sua substituição por outro documento equivalente. Assim, requer a juntada posterior desta prova ou a conversão do PAF em diligência, caso este Colegiado entenda necessária à apresentação do referido livro.

Registra que se a fiscalização entendeu, ainda que equivocadamente, que houve uma “saída de mercadorias”, não restam dúvidas que não só deveria comprovar a ocorrência do fato gerador, mas também demonstrar o respectivo valor da operação, e não presumi-lo como sendo “o maior

valor monetário”, pois a base de cálculo deve corresponder à respectiva hipótese de incidência, sob pena de desvirtuar o tributo e acarretar a nulidade da autuação.

Por fim, alega a impossibilidade da aplicação de juros com base na variação da Taxa SELIC para cobrança de juros, não só porque sua natureza remuneratória difere totalmente de “mora”, como também a sua criação e a forma de cálculo não estão prevista em lei, ofendendo ao princípio constitucional da legalidade, bem como ao disposto no art. 161, § 1º do CTN, visto que a referida taxa foi criada pela Resolução nº. 1.124/96 do Conselho Monetário Nacional e definida pela Resolução nº. 2.8868/99 e pela Circular nº. 2.900/99 do Banco Central do Brasil (BACEN), sendo criada para medir a variação apontada nas operações do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, logo, uma taxa de juros remuneratórios, que visa premiar o capital investido em títulos da dívida pública federal.

Do exposto, pugna pela nulidade da autuação e subsidiariamente pela reforma do Acórdão JJF nº. 0405-03/05, para que se determine o cancelamento da suposta infração imputada ao recorrente, visto que não se configurou qualquer omissão de entradas ou de saídas, pois ficaram demonstrados nos documentos acostados aos autos que as diferenças apontadas referem-se às variações normais de volume dos gases que ocorrem em todas as etapas do processo de comercialização e industrialização. Também pede a não incidência da taxa SELIC, se ultrapassados todos os pleitos anteriores, do que protesta pela realização de sustentação oral, para tanto requer a intimação do recorrente, bem como do seu patrono.

O Parecer PGE/PROFIS, às fls. 531 a 533 dos autos, é pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por entender que:

1. Não há como prosperar a prefacial de inexistência de provas e ilegalidade da presunção adotada pelo autuante, porquanto a ação fiscal pautou-se em levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Assim, sustenta que somente demonstrando a ocorrência de erro no levantamento fiscal poderia o recorrente sustentar a ilegalidade da presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais, cuja circunstância não ocorreu.
2. Também deve ser rejeitada a preliminar de falta de fundamentação porquanto os dispositivos legais invocados na autuação mostram-se compatíveis com o fato jurídico tributado, não havendo a alegada imprecisão na descrição dos fatos imputados ao contribuinte.
3. Igual sorte reserva-se à prefacial de decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário, tendo em vista o disposto no art. 173, I, do CTN.
4. No mérito, entende que não obtendo o recorrente êxito em demonstrar a inconsistência do levantamento de estoque efetuado, razão jurídica não há para que possa ser desconstituída a autuação, a qual se desenrolou com observância do devido processo legal, oportunizando-se ao recorrente o exercício do contraditório e da ampla defesa, tendo, inclusive, sido o feito convertido em diligência à ASTEC (fl.330/332), na qual concluiu que *“se ocorreram variações volumétricas em relação às entradas, saídas e aos estoques, negativas ou positivas, resultando em perdas ou ganhos, tais variações não foram devidamente escrituradas”*.
5. No que concerne à impossibilidade da aplicação de juros com base na variação da Taxa SELIC, o opinativo é de que a Lei nº 9.250/95 prevê, nos termos da autorização do art. 161 do CTN, que esse será o instrumento para aplicação dos juros de mora, cuja questão já foi por demais debatida nos Tribunais Superiores que têm, reiteradamente, exarados decisões no sentido da legalidade e constitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, que julgou Procedente o Auto de Infração, o qual fora lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$ 249.492,93, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a

emissão de documentos fiscais, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de: 2000; 2001 e 2002, consoantes demonstrativos sintéticos e analíticos às fls. 33 a 164 dos autos.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, observo que, tanto a título de preliminares quanto de mérito, não trazem qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, a qual se encontra devidamente fundamentada, sendo naquela oportunidade apreciadas todas as alegações de defesa, senão vejamos:

Referente à preliminar de extinção do crédito por decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a março de 2000, sob a alegação de que já havia transcorrido o prazo de cinco anos da ocorrência dos referidos fatos quando se lavrou o Auto de Infração, não assiste razão ao recorrente, pois a legislação baiana, em seu art. 28, §1º, do COTEB, respaldado em autorização legal, prevista no art. 150, § 4º do CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte, àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial para que a Fazenda Pública constitua o crédito tributário, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

No presente caso, o descumprimento da obrigação tributária ocorreu no período de janeiro a dezembro de 2000 e o Auto de Infração foi lavrado em 30/03/2005, logo dentro do prazo para a constituição do crédito tributário, o qual se extinguiria em 31/12/2005. Portanto, não se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Também deixo de acolher a preliminar de nulidade do Auto de Infração por ausência de prova cabal da ocorrência do fato gerador sem o devido recolhimento do ICMS, pois a acusação fiscal está respaldada em levantamentos quantitativos por espécies de mercadorias, os quais foram realizados de forma criteriosa, com rigor na quantificação de cada produto, tomando-se como pontos de referências os inventários inicial e final do período considerado, assim como todas as notas fiscais de entradas e de saídas, além da produção própria, relativamente a cada item, objeto do levantamento, cujos demonstrativos sintéticos e analíticos são provas suficientes da acusação fiscal.

Por fim, descabe a preliminar suscita pela ausência de fundamentação legal, pois os dispositivos legais tidos como infringidos têm sim pertinência com a infração. E caso não tivesse qualquer relação com os fatos descritos, mesmo assim, nos termos do art. 18, § 1º, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, não seria motivo de nulidade do lançamento de ofício, pois restou provado que o sujeito passivo entendeu de que estava sendo acusado e exerceu, plenamente, seu direito de defesa.

Indefiro, também, o pedido de diligência para se verificar junto ao Livro Controle da Produção e Estoque as alegadas perdas, pois, tal documentação poderia ter sido anexada aos autos pelo recorrente, nos termos do art. 147, I, “b”, do RPAF/99. Ademais, tal livro não foi apresentado aos autuantes nem ao diligente, apesar de devidamente intimado neste sentido.

Quanto ao mérito, o Recurso Voluntário se restringe à alegação de que no levantamento fiscal os autuantes não relevaram as variações de volume, decorrentes das mudanças de pressão e temperatura, características específicas que envolvem o processo de comercialização e produção de gases. Assim, sustenta que jamais houve qualquer saída sem notas fiscais.

Entendo que o recorrente não logrou êxito em comprovar a quantificação das alegadas perdas, existentes em seu processo de comercialização e produção de gases, apesar das diversas oportunidades neste sentido, inclusive com a realização de diligência pela ASTEC, visto que os documentos acostados pelo contribuinte não permitem aferir as perdas, cujas variações deveriam ser escrituradas no Livro Controle da Produção e Estoque, por questão de autenticidade do lançamento, cujo livro não foi apresentado aos autuantes, quando da realização da ação fiscal, nem também ao diligente, e nem sequer anexado aos autos pelo recorrente em momento algum.

Devo ressaltar que o relatório técnico, às fls. 312 a 315 dos autos, não possui um valor probatório, pois se trata de procedimentos recomendáveis para diminuir perdas, ou seja, a casos hipotéticos.

Por outro lado, concordo com a Decisão recorrida de que, embora o recorrente tenha apresentado cópias de “Balancete” e “Diário Auxiliar de Estoque” (fls. 396 a 473), tais elementos não comprovam as alegadas variações volumétricas, mesmo porque lhes falta autenticidade, sem que estejam as aludidas perdas amparadas em um laudo técnico ou em documentos fiscais.

Ademais, há de se ressaltar que as quantidades inventariadas apresentadas ao diligente (fls. 353 a 367), não conferem com as quantidades inventariadas apresentadas aos autuantes (fls. 167 a 243).

Portanto, o recorrente não comprovou as alegadas variações e perdas, por meio da escrituração fiscal ou laudo técnico, conforme fora solicitado pelos autuantes e também pelo diligente da ASTEC, nem mesmo anexou aos autos tais provas, sendo os documentos apensados insuficientes à comprovação de perdas.

Assim, concordo com o opinativo da PGE/PROFIS de que o recorrente não obteve êxito em demonstrar a inconsistência do levantamento de estoque efetuado, não havendo razão para ser desconstituída a autuação.

Por fim, quanto à aplicação da taxa SELIC, acompanho a Decisão recorrida de que sua legalidade decorre do art. 102, § 2º, II, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), não sendo este tribunal administrativo o fórum adequado para discussão sobre legalidade, mas, sim, para a aplicação do dispositivo legal. Ademais, através do Recurso Especial nº. 586039, o STJ já declarou a legalidade da aplicação da taxa SELIC em matéria tributária.

Diante do exposto, comungo com o Parecer da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298943.0001/04-5**, lavrado contra **AIR LIQUIDE BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$249.492,93**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros (as): Fernando Antonio Brito de Araújo, Denise Mara Andrade Barbosa, Marcos Rogério Lyrio Pimenta e Antonio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO: Conselheiro: Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS