

A. I. Nº - 269191.0020/06-2
AUTUADO - BUNGE ALIMENTOS S.A.
AUTUANTE - ROBERTO ARAÚJO MAGALHÃES
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 09.02.07

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0016-02/07

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS 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, no mesmo exercício. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária – a das entradas –, como prevê o § 1º do art. 60 do RICMS. Omissão de entradas constitui 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 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. **c)** DIFERIMENTO. SAÍDAS DE MILHO EM GRÃO. ENCERRADA A FASE DE DIFERIMENTO. Fato demonstrado nos autos. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/9/06, apura os seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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 exercício fechado (2004), sendo lançado imposto no valor de R\$ 411.370,99, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento de ICMS, constatada ante a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária

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 exercício fechado – 2005], sendo lançado imposto no valor de R\$ 18.240,37, com multa de 70%;

3. falta de recolhimento do “ICMS substituído por diferimento” [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2005), relativamente a milho em grãos, no qual foram apuradas omissões de entradas e também de saídas, não tendo sido exigido o imposto resultante da omissão de saídas detectada, mas sendo considerado devido o tributo no mesmo valor apurado por força do encerramento da fase de diferimento ocorrida como consequência da diferença de estoque detectada como omissão de saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 562,72, com multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa pedindo preliminarmente a declaração de nulidade do lançamento, alegando que, na motivação dos fatos narrados no Auto, há uma completa confusão quanto ao que realmente ocorreu, haja vista que é feita referência a “falta de recolhimento de ICMS (...) de entradas ou saídas (...) não declaradas, com base na presunção legal (...) 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”. Considera que tal descrição representa uma criação abstrata e ilusória de fatos nunca ocorridos, relativamente a passado que serviu de parâmetro na fundamentação. Aduz que foram citados dispositivos nos quais não consta a especificação cabível, causando um trabalho de adivinhação incompatível com o direito de ampla defesa e contraditório e com a natureza do lançamento, como atividade plenamente vinculada. Pondera que a suposta falta de registro de entradas seria passível de sanção específica, já que as saídas foram todas registradas, como admite o fiscal. Argumenta que o equívoco assinalado torna nulo o procedimento, uma vez que a motivação e fundamentação legal são elementos essenciais dos atos administrativos vinculados, entre os quais está inserido o lançamento tributário. Cita comentários nesse sentido da lavra de Hely Lopes Meirelles. Considera terem sido desrespeitados dois princípios constitucionais norteadores da administração pública, o da legalidade e o da motivação, pois o agente fiscal teria deixado de expor as razões de fato, por não informar claramente os aspectos caracterizadores da infração, e também teria deixado de apontar subsídios legais suficientes para configuração da infração.

Quanto ao mérito, no que concerne aos itens 1º e 2º do Auto de Infração, alega que o fiscal incluiu no levantamento das operações com soja outro produto denominado “insumo de soja”, sendo que este produto não é industrializado e sequer é oriundo de processo industrial da soja, pois é constituído de resíduos e sujeiras que sobram na classificação da soja, tendo inclusive suas entradas e saídas próprias, sem misturar-se com o produto soja.

Considera que o fiscal se equivocou ao lançar o imposto com base em suposta presunção legal, pois o que se poderia apontar exclusivamente seria uma suposta omissão de entradas ou de saídas, nada mais, se todas as operações foram registradas.

Alega que o fiscal se baseou tão-somente nas Notas Fiscais de entradas e saídas, sem levar em conta os livros de inventário e de estoque e produção. Explica que, ao receber os produtos, emite Notas Fiscais documentando a entrada, considerando o “peso líquido de balança”, que representa o peso da soja que fisicamente entrou no estabelecimento, cujo valor é registrado no sistema de matéria-prima, estoques e produção, sendo que, quando o produto não atinge os níveis de qualidade, há descontos, previamente estabelecidos em contrato, motivando uma redução de quantidade denominada de “peso líquido”, e este é o que foi registrado na escrita fiscal, por equívoco do empregado responsável, acusando, assim, quantidade menor que a relativa ao supra-referido “peso líquido de balança”. Alega que, não obstante tal equívoco do seu empregado, na emissão das Notas Fiscais de entradas de soja, relativamente aos produtos que apresentaram

padrão de qualidade abaixo do estabelecido em contrato, registrando a entrada pelo “peso líquido”, ao contrário do que consta no livro de inventário e no livro de estoque e produção, nos quais os registros são feitos pela quantidade que verdadeiramente foi recebida, com base no “peso líquido de balança”. Aduz que, no ato da venda, as quantidades que realmente a empresa possuía em estoque eram as registradas em função do peso líquido de balança.

Com essas explicações, pondera que não é razoável aceitar que o fiscal não tenha detectado o erro assinalado, que não caracteriza entradas sem documentos fiscais, de modo que não se justifica a presunção em que o agente fiscal se baseou.

Diz que dispõe dos comprovantes da balança e dos demais documentos relativos à movimentação das mercadorias, para demonstrar as entradas líquidas reais, que são as que foram escrituradas nos livros de inventário e de controle da produção.

Aduz que todas as saídas apontadas nas Notas Fiscais relacionadas foram de transferência para outro estabelecimento da empresa neste Estado, “portanto com isenção”, destinadas a industrialização, inexistindo, por isso, saídas sem recolhimento do imposto.

Reclama da multa estipulada, alegando que os supostos atos fraudulentos praticados deveriam ser comprovadamente sustentados, não apenas com o levantamento quantitativo, mas também de forma inequívoca quanto à existência de atos fraudulentos.

Conclui dizendo que não houve falta de registro de entrada ou de saída de mercadorias, mas apenas erro na emissão das Notas Fiscais de entrada, quanto às quantidades, o qual considera que pode ser identificado e sanado.

Protesta que as multas estipuladas caracterizam claramente confisco, que é vedado pela Constituição, já tendo o próprio STF rechaçado a aplicação de multas naqueles percentuais. Transcreve a ementa da decisão do STF nos autos do Agravo Regimental 202902-8. Transcreve também trecho do voto do relator no Processo nº 07962/87 do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Sul. Fundamenta seu protesto no art. 150, IV, da Constituição.

Pede que sejam cancelados os lançamentos. Requer a realização de diligência e perícia, sem prejuízo da juntada de outros documentos.

Juntou cópias de Notas Fiscais, do Registro de Controle da Produção e do Estoque, e do Registro de Inventário.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que o levantamento fiscal foi elaborado com observância dos roteiros e sistemáticas previstos na legislação e adotados na prática fiscal, tendo sido entregues ao contribuinte cópias de todos os demonstrativos, não só em papel mas também em meio magnético, os quais se baseiam em arquivos magnéticos confeccionados pelo próprio contribuinte.

Considera o autuante que a defesa apenas faz meras alegações de não cometimento de infração. A seu ver, as relações de Notas Fiscais anexadas à impugnação nada de novo trazem ao processo, pois os registros escriturais devem espelhar a documentação fiscal, que, por sua vez, já foi integralmente considerada no levantamento fiscal, tanto assim que o contribuinte não foi capaz de demonstrar de que forma o que anexou alteraria os demonstrativos da ação fiscal.

Destaca que o Regulamento do ICMS prevê todas as hipóteses de emissão de documentos fiscais relativas às entradas e saídas de mercadorias, às situações que encerram o diferimento relativamente aos produtos movimentados e às correções em documentos fiscais emitidos, de modo a que os registros escriturais espelhem fielmente a realidade dos fatos.

Quanto aos erros a que alude a defesa, na emissão dos documentos fiscais, observa que o autuado não providenciou as correções, atribuindo tais erros a equívocos do empregado responsável pela emissão das Notas Fiscais de entrada de soja, sendo tais erros incapazes de contestar qualquer demonstrativo da apuração fiscal realizada.

VOTO

Foi feito levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no estabelecimento do autuado. O levantamento compreendeu os exercícios de 2004 e 2005. Foram apuradas três infrações. O contribuinte impugnou apenas as duas primeiras.

Embora só no item 1º seja dito que o fato foi detectado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, o do item 2º também foi apurado pelo mesmo procedimento. No 1º, foi constatada omissão de entradas de mercadorias; no 2º, tanto houve omissão de entradas como de saídas.

O contribuinte defendeu-se alegando, como preliminar, que na motivação dos fatos narrados no Auto há uma completa confusão quanto ao que realmente ocorreu, haja vista que é feita referência a “falta de recolhimento de ICMS (...) de entradas ou saídas (...) não declaradas, com base na presunção legal (...) 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”. Aduz que foram citados dispositivos nos quais não consta a especificação cabível, causando um trabalho de adivinhação incompatível com o direito de ampla defesa e contraditório e com a natureza do lançamento, como atividade plenamente vinculada. Alega ofensa aos princípios da legalidade e da motivação, reclamando que o agente fiscal teria deixado de expor as razões de fato, por não informar claramente os aspectos caracterizadores da infração, e também teria deixado de apontar subsídios legais suficientes para configuração da infração.

Não é razoável dizer que houve falta de fundamentação neste caso, haja vista que o fiscal expôs os fatos e apontou os dispositivos legais e regulamentares que a seu juízo seriam pertinentes. O autuado poderia dizer que a fundamentação estivesse errada – que os fatos são outros, ou que os mesmos não se subsumem à previsão legal –, mas não que o agente fiscal tivesse deixado de expor as razões de fato e de apontar os subsídios legais correspondentes.

Quanto à alegação de que os fatos foram expostos de forma confusa, cumpre observar que a descrição foi feita de forma sucinta, porém clara. É inevitável o emprego de termos técnicos na descrição do fato motivador do lançamento, em se tratando de situações complexas que envolvem, simultaneamente, omissões tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias.

Quando se apura, unicamente, omissão de saídas de mercadorias, a fundamentação do lançamento é simples, 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 de 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 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. No caso de haver omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias no mesmo exercício, o § 1º do Regulamento do ICMS prevê que se lance o imposto apenas sobre a diferença de maior expressão monetária.

Tudo o que acabo de expor foi dito no Auto de Infração, com outras palavras, embora mais resumidamente, na descrição dos fatos. Não acato, por conseguinte, a preliminar suscitada pela defesa.

Quanto ao mérito, no que concerne aos itens 1º e 2º, o autuado alega que o fiscal incluiu no levantamento das operações com soja outro produto denominado “insumo de soja”. Diz que este

produto não é industrializado e sequer é oriundo de processo industrial da soja, pois é constituído de resíduos e sujeiras que sobram na classificação da soja, tendo inclusive suas entradas e saídas próprias, sem misturar-se com o produto soja. Explica que, ao receber os produtos, emite Notas Fiscais documentando a entrada, considerando o “peso líquido de balança”, que representa o peso da soja que fisicamente entrou no estabelecimento, cujo valor é registrado no sistema de matéria-prima, estoques e produção, sendo que, quando o produto não atinge os níveis de qualidade, há descontos, previamente estabelecidos em contrato, motivando uma redução de quantidade denominada de “peso líquido”, e este é o que foi registrado na escrita fiscal, por equívoco do empregado responsável, acusando, assim, quantidade menor que a relativa ao supra-referido “peso líquido de balança”.

Não há como admitir uma alegação feita assim de forma tão vazia. Não vejo como fazer a distinção entre soja e “insumo de soja”. A própria soja não é um insumo? E qual a diferença entre “peso líquido” e “peso líquido de balança”? Há alguma forma de se determinar um peso – bruto ou líquido – sem ser mediante balança?

Se, na classificação dos insumos, há resíduos ou impurezas a serem descartados ou empregados com outra classificação, tudo isso deve ser documentado de alguma forma. É inócuo justificar as diferenças apuradas simplesmente atribuindo o fato a equívocos do empregado responsável pela emissão das Notas Fiscais.

O autuado juntou à defesa cópias de Notas Fiscais, do Registro de Controle da Produção e do Estoque, e do Registro de Inventário. Não explica, contudo, o que pretende provar com os elementos juntados.

Também não altera a situação dos fatos em análise a alegação de que todas as saídas de mercadorias objeto do levantamento fiscal se referem a transferência para outro estabelecimento da empresa neste Estado, “com isenção”, destinadas a industrialização, inexistindo, por isso, saídas sem recolhimento do imposto. A que isenção se reporta a defesa?

Quanto à alegação de que as multas estipuladas constituem confisco, que é vedado pela Constituição, o que tenho a dizer é que as penas apontadas estão previstas na legislação. Este Órgão não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto.

O autuado requereu a realização de diligência e perícia, sem prejuízo da juntada de outros documentos. Não especifica, contudo, quais os pontos que seriam analisados na diligência ou perícia.

Indefiro o pedido.

Mantenho os lançamentos dos itens 1º e 2º.

O item 3º não foi impugnado.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269191.0020/06-2**, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 430.174,08**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 562,72 e de 70% sobre R\$ 429.611,36, previstas no art. 42, II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2007.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR