

PROCESSO - A. I. Nº 089599.0009/06-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MUCAMBO S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JF nº 0229-03/08
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 23/12/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0385-12/08

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos por preposto da Assessoria Técnica-ASTEC/CONSEF, de acordo com os documentos apresentados pelo autuado, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal (3ª JF), nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, tendo em vista a Decisão exarada no Acórdão JF Nº 0229-03/08, que julgou Procedente em Parte a infração 03 do processo em epígrafe.

O Auto de Infração, lavrado em 18/12/2006, refere-se à exigência de R\$140.233,22 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de março e abril de 2004. Valor do débito: R\$247,90.
2. Recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos meses de janeiro e abril de 2004. Valor do débito: R\$561,20.
3. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2004 e 2005. Valor do débito: R\$139.424,12.

O Recurso de Ofício somente trata da infração 3, já que somente nela houve sucumbência do Estado quanto ao valor originalmente exigido. Desta forma, somente a ela me reporto.

O autuado (fls. 764/771) alegou ter constatado erros no levantamento fiscal, citando como exemplo que a fiscalização não havia considerado notas fiscais registradas nos livros, bem como as quantidades de produto acabado, decorrentes de industrialização realizada pelo estabelecimento, todas registradas no Livro de Registro de Controle de Produção e Estoque. Entendeu ser necessária uma revisão do lançamento. Informou que realizou depósito administrativo, nos termos do art. 92, do RPAF, somente para elidir a fluência de acréscimos moratórios e reduzir a incidência da multa, no caso de improvável Decisão de procedência do presente Auto de Infração.

Disse, em seguida, que exerce a atividade de fabricação de luvas de borracha utilizando como matéria-prima o látex, adquirindo produtos semi-elaborados a granel, de fornecedores nacionais e estrangeiros. Na sua industrialização é aberta uma Ordem de Produção através da qual retira do estoque produto semi-elaborado e após a industrialização ingressa no estoque com o produto acabado. Neste contexto, como várias mercadorias comercializadas são resultantes de industrialização de produtos semi-elaborados, entende não ser correto o levantamento fiscal que não considere a entrada no estoque de produto acabado decorrente desta operação. Ressaltou que as movimentações de estoques estão registradas no livro Registro de Controle de Produção e do Estoque exibido à Fiscalização, porém não considerado para efeito do levantamento fiscal. Além deste equívoco, continuou, os autuantes deixaram de considerar várias notas fiscais de entradas e de saídas regularmente escrituradas, como exemplificou. Apresentou demonstrativo apurando pequenas omissões de entradas e de saídas, que disse serem perfeitamente compatíveis com a perda esperada na movimentação das mercadorias. Em seguida afirmou que foi apurado imposto a pagar de R\$5.814,55, valor obtido com a aplicação do disposto nos arts. 13 e 14 da Portaria 445/98. Requereu a realização de diligência por auditor fiscal estranho ao feito, para comprovar o que apresentava.

Os autuantes (fls. 915/917) não acataram os argumentos de defesas sob os seguintes argumentos:

- a) os produtos foram selecionados para o levantamento fiscal com base no Livro Registro de Inventário do autuado, conforme fls. 33 a 39, 412 a 417 e 545 a 549 do PAF;
- b) foram selecionados produtos acabados e colocados para revenda, em exercícios fechados;
- c) o autuado admite que foi efetuado um levantamento minucioso, com base nos seus arquivos magnéticos;
- d) por se tratar de produtos de revenda, não se preocuparam em verificar o recebimento dos mesmos para comercialização e suas respectivas saídas. Foram considerados os CFOPs de entradas e saídas para revenda, e não para industrialização;
- e) verificando os demonstrativos elaborados pelo contribuinte, constataram que foram citados apenas dois produtos que compõem um outro, os de código PE 91800030 – U, PA 91800035 – U, que juntos originam o PA 91800131-U. Mas no levantamento de fls. 40 e 456, anexos 03 e 04 do PAF, comprovado que os produtos PE 9180030-U, e PA 9180035-U não foram selecionados para o levantamento de estoque, apenas o PA 91800131-U;
- f) verificaram que os demonstrativos apresentavam entradas de mercadorias para industrialização com o mesmo código dos produtos acabados. E, neste sentido, não houve esclarecimento da forma como o produto acabado é novamente industrializado, que transformação acontece, e se é dada entrada para industrialização com o mesmo código do produto já industrializado.
- g) Ressaltaram, em seguida, que a empresa possui benefício fiscal em relação às vendas dos produtos industrializados, benefício este que abrangia exclusivamente a produção do estabelecimento.

A 3ª JJF baixou os autos em diligência para que fiscal estranho ao feito, com base nos livros e documentos fiscais do autuado:

1. Verificasse pelas notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias e pelo Livro Registro de Inventário ser possível fazer o levantamento quantitativo na forma adotada pelos autuantes, devendo incluir os produtos acabados decorrentes das aquisições de semi-elaborados;
2. confrontasse as planilhas apresentadas pelo defendente com os demonstrativos dos autuantes;
3. excluísse as notas fiscais consideradas em duplicidade;
4. incluísse as não computadas pelo autuante;

5. excluiu as mercadorias que, embora comercializadas pela empresa, não integraram o levantamento fiscal;
6. retificasse as quantidades consignadas incorretamente no levantamento fiscal, elaborando novo demonstrativo, inclusive o de débito.

Pelo PARECER ASTEC Nº 66/2008, se constatou:

1. em visita “*in loco*” na sede do estabelecimento industrial, o contribuinte se dedica à fabricação de luvas de borracha e esponja de limpeza.
2. Após análise dos documentos apresentados pelo defendente e em reunião com o seu representante legal, onde foi discutido o processo fabril do estabelecimento, objetivando os esclarecimentos das dúvidas que deram origem à diligência fiscal, informou que ao confrontar as planilhas elaboradas pelos autuantes e pelo defendente verificou que as duas peças divergem na movimentação dos produtos fabricados, tendo em vista que o processo industrial é complexo, composto de várias etapas e em cada momento existe a formação de estoques, seja de materiais, de semi-elaborados, de produto em elaboração, de produtos acabados.
3. Esclareceu que os estoques inicial e final nas duas planilhas são iguais porque extraídos do livro Registro de Inventário. As diferenças residiam na entrada e na saída de produtos com documentos fiscais e outros de controle interno do próprio contribuinte, e que no levantamento fiscal foram considerados tão somente os produtos colocados em revenda, unicamente com os CFOP de entrada para comercialização, como se o levantamento em questão não se tratasse de um estabelecimento industrial.
4. Informaram que os insumos, materiais de embalagem e semi-elaborados, após o processo de industrialização ingressam no estoque como produto acabado, sendo posteriormente comercializado pelo autuado, e que as movimentações estão escrituradas no livro Registro de Controle da Produção e Estoque, movimentações estas não consideradas pelos autuantes. Para demonstrar o equívoco, o diligente *refez a movimentação e os estoques remanescentes de alguns produtos que redundaram as diferenças apontadas no levantamento fiscal, sobretudo aquelas que demandaram desencontros mais expressivos (fls. 40 a 43 para o exercício de 2004 e 456 a 459 para o exercício de 2005). Apresenta exemplos em relação aos seguintes produtos: LUVA MAPA HARPON 321 TAMANHO 8, LUVA MAPA HARPON 321 TAMANHO 8, PANO SPT MULTIUSO + ESPONJA LIMPEZA GRATIS, LUZA SPONTEX JARDINAGEM (24) TAM. G, ESPONJA ESFOLIANTE.*
5. Afirmou que as diferenças encontradas pelos autuantes, basicamente ocorreram em função da falta de consideração dos valores movimentados no Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, admitindo tão somente os estoques registrados no livro Registro de Inventário. Reproduzindo o art. 325 do RICMS/BA, asseverou *que nenhum levantamento quantitativo de mercadorias e produtos em estabelecimento industrial poderá ser realizado desconsiderando o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e o movimento dos produtos acabados e em elaboração, além dos semi-elaborados.*

Elaborou demonstrativos, *comprovando a divergência entre os números apurados no levantamento fiscal e aqueles identificados durante a diligência fiscal, informando que todos os documentos que fundamentam a apuração realizada na diligência foram acostados aos autos (fls. 940 a 1177), além das cópias trazidas anteriormente pelo impugnante, sendo anexados pelo diligente, também, os documentos de fls. 774 a 992.*

Concluiu afirmando ter constatado graves equívocos na apuração da infração 03, sobretudo pela não inclusão da movimentação dos produtos registrados no Livro Registro de Controle da Produção e Estoque. Entretanto ao refazer os demonstrativos, apurou débito no valor de R\$5.814,56, por omissão de saídas, conforme planilha que elaborou às fls. 926/927.

O autuado foi intimado para conhecer o resultado da diligência levada a efeito (fl. 1179 do PAF), porém não se manifestou. Na sessão de julgamento, compareceu o seu representante legal, que na sustentação oral requereu a nulidade da infração 03, alegando que houve mudança do fulcro da

autuação, na medida em que originalmente foi exigido o imposto sobre as diferenças de entradas e após a revisão efetuada por preposto da ASTEC ficou caracterizado que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

A 3ª JJF na sua Decisão rejeitou as preliminares de nulidade suscitadas pelo defendente, uma vez que a descrição dos fatos acusados no Auto de Infração *foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas e acostados aos autos as cópias dos documentos que deram origem à exigência fiscal.*

Quanto à nulidade suscitada pelo defendente sob a alegação de que houve mudança do fulcro da autuação, após diligência realizada, foi observado *que de acordo com o art. 13, inciso II, alínea “e” da Portaria 445/98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, sendo constatada omissão de saídas em valor inferior ao da omissão de entradas e a exigência do tributo ser efetuada em função da presunção de omissão de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, deve ser consignado também, no Auto de Infração, a omissão de saídas. Caso o sujeito passivo comprove a improcedência da omissão de entradas, mas subsistindo a omissão de saídas, deve prevalecer o débito em relação a estas (art. 14 da mencionada Portaria 445/98). No caso em exame, foi indicado na descrição da infração que foi exigido o imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas, sendo apurado o tributo sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas. Após a realização da diligência fiscal por preposto da ASTEC, ficou caracterizado que houve a omissão de saídas, e conforme estabelece a Portaria 445/98, entendo que não há motivo de nulidade da autuação em relação à exigência do imposto decorrente da omissão de saídas, ficando rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo defendente.*

Em assim sendo, o PAF se encontrava revestido das formalidades legais, não havendo quaisquer motivos elencados no art. 18 do RPAF/99 para ser decretada a sua nulidade.

No mérito, foi acatado a conclusão e os valores apurados pelo diligente após os ajustes efetuados no levantamento fiscal. Observaram, em seguida, que *os novos demonstrativos não foram contestados pelo defendente e autuantes, tendo sido apurado omissão de saída de mercadorias tributáveis em exercícios fechados (2004 e 2005). Neste caso, a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão da documentação fiscal exigível (conforme art. 4º, da Portaria 445/98). Portanto, é devido o imposto apurado pelo diligente nas planilhas de fls. 926/927, no montante de R\$5.814,56, sendo R\$3.589,86 para o exercício de 2004 e R\$2.224,70 referentes ao exercício de 2005* Decidem pela procedência parcial da infração em lide.

VOTO

A infração 03 do presente Auto de Infração da exigência do ICMS em decorrência da falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2004 e 2005.

Todas as arguições de nulidade suscitadas pelo autuado foram corretamente enfrentadas pela JJF, não havendo reparo a ser feito à Decisão proferida.

No mérito, de igual forma, a Decisão de 1ª Instância não merece reforma. Ela está calcada em diligência fiscal, efetuada por preposto da própria Secretaria da Fazenda que detectou diversos erros materiais no levantamento fiscal realizado pelos autuantes, já que eles aplicaram o roteiro de auditoria de levantamento quantitativo de estoques sem observar, com maior cuidado, que o estabelecimento autuado é uma unidade fabril e não comercial. Este fato implica em realizar não

somente os procedimentos feitos, mas também outros não observados pela fiscalização, mas que foram sanados pelo fiscal estranho ao feito.

Ressalto que o valor apurado na diligência é o mesmo apresentado pela empresa quando de sua impugnação ao lançamento fiscal, ou seja, ela apresentou ICMS devido no montante de R\$5.814,56, por omissão de saídas, sendo R\$3.589,86 para o exercício de 2004 e R\$2.224,70 referentes ao exercício de 2005, conforme demonstrativos às fls 777/778 dos autos.

Em face do exposto, voto pela NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter inalterada a Decisão recorrida referente à infração 3 do Auto de Infração, no valor total de R\$5.814,56.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **089599.0009/06-5**, lavrado contra **MUCAMBO S/A**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.623,66**, acrescido das multas de 60% sobre R\$809,10 e 70% sobre R\$5.814,56, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, e III da Lei nº 7.014/96;42, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS