

A. I. N° - 280080.0065/04-4
AUTUADO - JOANES INDUSTRIAL S.A. PRODUTOS QUÍMICOS E VEGETAIS
AUTUANTE - FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 15.02.2008

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 012-02/08

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS (ITENS 4º E 5º DO AUTO DE INFRAÇÃO). EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em quatro exercícios. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária. A autuação por omissão de saídas tem como 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. Por outro lado, 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. Superada a preliminar suscitada pela defesa, quanto à mudança do teor das imputações após a revisão fiscal, haja vista que não houve alteração na substância da autuação, pois o fato jurídico motivador dos lançamentos em discussão é o mesmo – operações mercantis não declaradas –, sendo a revisão efetuada mediante o mesmo roteiro de auditoria. Mantidos parcialmente os lançamentos. Representação à fiscalização para verificação dos critérios da autuação e da revisão, haja vista a evidência de que existem valores que deixaram de ser lançados. Itens do Auto de Infração impugnados (4º e 5º). Os demais itens do Auto de Infração já foram objeto de julgamento nos termos do Acórdão JJF N° 0349-02/06. Auto de Infração **PROCEDENTES EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/04, apura os seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em virtude de divergência entre os valores pagos e os escriturados no livro de apuração, lançando-se imposto no valor de R\$ 67,79, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em virtude de divergência entre os valores lançados no livro de entradas de mercadorias e os escriturados no livro de apuração do imposto, lançando-se tributo no valor de R\$ 258,96, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em virtude de divergência entre os valores lançados no livro de saídas de mercadorias e os escriturados no livro de apuração do imposto, lançando-se tributo no valor de R\$ 18,42, com multa de 60%;
4. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas [sic], fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2002 e 2003), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o valor das saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 239.095,01, com multa de 70%;
5. 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, 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 (2000 e 2001)], sendo lançado imposto no valor de R\$ 227.552,03, com multa de 70%;
6. escrituração de livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares – apresentou em branco a movimentação relativa aos meses de junho, julho e agosto de 2002 no Registro de Apuração do ICMS, sendo por isso aplicada multa de R\$140,00;
7. falta de escrituração de livro fiscal – o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque não foi escriturado segundo as normas regulamentares, sendo feito registro “paralelo” por meio eletrônico de processamento de dados, não autorizado pela repartição fiscal –, sendo por isso aplicada multa de R\$ 460,00.

O autuado apresentou defesa (fls. 238/251) reclamando, como preliminar, que sua defesa foi cerceada porque até à data em que foi feita a impugnação o fiscal ainda não havia devolvido a documentação que lhe fora entregue para a fiscalização. Especifica livros, documentos e outros instrumentos que o fiscal não havia devolvido até então.

Quanto ao mérito, alega que a acusação formulada no item 1º do Auto de Infração é improcedente porque a diferença em questão já havia sido paga.

No tocante ao item 2º, o autuado alega que não há a diferença acusada no Auto de Infração, pois o valor escriturado no Registro de Entradas é o mesmo que foi escriturado do Registro de Apuração: R\$74.036,22.

Com relação ao item 3º, alega o contribuinte que o valor escriturado no livro de apuração é de R\$2.459.931,85, exatamente igual ao valor lançado no Registro de Saídas, inexistindo, portanto, a diferença apontada.

No que concerne aos itens 4º e 5º, alega que o fiscal autuante incorreu em erros, que especifica em pormenores, relativamente a cada tipo de mercadoria, com as respectivas justificações.

Quanto ao item 6º, explica que, ao encadernar o livro, por equívoco colacionou em branco os meses apontados no Auto de Infração, porém o extrato dos controles correspondentes foi posto à disposição da fiscalização, não sendo apurada nenhuma diferença que implicasse prejuízo ao erário. Considera que o lançamento deve ser cancelado porque não houve dolo ou simulação e o fato não concorreu para a falta de recolhimento de tributos, haja vista a regra do art. 81 do Código Tributário do Estado da Bahia.

E no caso do item 7º diz que a empresa mantinha os registros da produção e estoque em controles paralelos por meio eletrônico de processamento de dados, contendo todos os meios e elementos necessários à verificação do fisco. Explica que a escrituração se encontra consubstanciada no formato do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, e por isso não era feito o controle em fichas separadas, prescindido tal controle de prévia e individual autenticação pelo fisco estadual. Argumenta que, havendo a seqüência cronológica na escrituração dos registros, a forma adotada pela empresa nenhum embaraço traz ao fisco em suas auditorias. Considera que o lançamento deve ser cancelado porque não houve dolo ou simulação e o fato não concorreu para a falta de recolhimento de tributos, haja vista a regra do art. 81 do Código Tributário do Estado da Bahia.

Conclui sustentando não haver cabimento para os lançamentos dos itens 4º e 5º, por não ter havido circulação de mercadorias.

Requer a revisão dos levantamentos por servidor estranho ao feito.

Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 287/297) dizendo que, como o contribuinte apresentou seus números e suas convicções para sustentar a impugnação, isso afasta a alegação em preliminar de que teria havido cerceamento de defesa.

Com relação ao 1º item do Auto de Infração, o fiscal diz que o contribuinte apresentou posteriormente o documento de arrecadação correspondente ao débito lançado, “ocasionando a diferença improcedente”.

No tocante ao 2º item, informa que o contribuinte se creditou indevidamente das quantias de R\$9,68 e R\$248,43 no livro de apuração de imposto sobre entrada de mercadoria para uso e consumo e não apresentou documento de arrecadação avulso do recolhimento do imposto. Aduz que não procede a alegação de que os valores de entradas no livro de apuração são condizentes com os do livro de entradas, conforme atestam as cópias anexas dos referidos livros. Opina pela manutenção da autuação por crédito indevido. Quanto à parcela de R\$ 0,85, diz que “Configura-se erro na informação do Arquivo Sintegra” [...] pois o valor do imposto creditado é maior que o valor contábil do documento [...]. Portanto improcedente a caracterização da infração”.

Quanto ao item 3º, explica o autuante que também houve erro na informação do arquivo do Sintegra, pois o valor em questão foi escriturado regularmente, “tornando improcedente a caracterização da infração”.

Com relação ao item 4º, o fiscal expõe as razões pelas quais não concorda com as alegações da defesa relativamente a cada tipo de mercadoria objeto do levantamento fiscal.

Idêntica posição é assumida no tocante ao item 5º, ressalvando, porém, que, no levantamento do exercício de 2001, “Por erro de processamento do SAFA”, a quantidade de saídas dos produtos no relatório do levantamento quantitativo das saídas às fls. 100 a 122 não coincide com a quantidade de saídas no relatório do demonstrativo de cálculo das omissões às fls. 73 e 74. Diz que a análise dos registros do SAFA levam à conclusão de que as alterações se referem aos lançamentos decorrentes da Nota Fiscal 999964 [não diz de que empresa], referente a ajustes do “Livro P.3”, que ele, autuante, acatou, processados antes da emissão dos aludidos relatórios, os quais não foram aceitos pelo SAFA no relatório do levantamento quantitativo das saídas às fls. 100 a 122, mas foram aceitos pelo SAFA no relatório do demonstrativo de cálculo das omissões às fls. 73 e 74. Conclui informando que, sendo este último relatório o que serve de base para cálculo da autuação, nenhuma alteração existe para as quantidades e valores autuados, permanecendo inalterados os dados do demonstrativo de cálculo das omissões às fls. 73 e 74. Aduz que emitiu novo levantamento quantitativo das saídas, juntado às fls. 352 a 372. Quanto às demais mercadorias, expõe as razões pelas quais não concorda com as alegações da defesa.

Quanto ao item 6º, o autuante considera que não deve prosperar a alegação de que não houve dolo ou simulação e de que não ocorreu falta de recolhimento de tributos, pois cabe ao contribuinte manter em dia e em ordem seus livros e documentos, apresentando-os à fiscalização quando estes são solicitados, haja vista que as obrigações acessórias permitem ao fisco efetuar os levantamentos necessários, e qualquer falta obsta esta finalidade.

Relativamente ao item 7º, informa o fiscal que o contribuinte foi intimado a apresentar livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, com opção de apresentá-lo por meio de fichas ou outro meio de que dispusesse, sendo que a intimação foi atendida parcialmente, com a apresentação das especificações técnicas, não sendo exibido o livro, sob alegação de que não efetuava sua escrituração. Diz que somente em 9 de dezembro de 2004, após a constatação de inúmeras diferenças, foi que o contribuinte apresentou o livro em questão, com registros que elidiram parte das diferenças levantadas, porém o livro está totalmente em desacordo com o art. 325, §§ 7º e 8º, do RICMS, em que são previstos critérios para a adoção de fichas ou outros meios e que a ficha-índice seja previamente visada pela repartição competente, o que não foi feito pelo contribuinte.

Propõe que seja mantido o feito fiscal nos termos e valores não elididos pelo contribuinte.

Foi dada ciência do teor da informação ao sujeito passivo (fls. 373-374).

O autuado deu entrada em petição (fls. 376/383) reiterando o protesto feito na defesa de que o fiscal não havia ainda devolvido os livros e documentos, e isso cerceava sua defesa. Observa que o fiscal confirmou o fato na sua manifestação, aduzindo, porém, que a retenção dos livros e documentos não causou prejuízos para o autuado, porquanto este elaborou a peça de defesa. Argumenta que esse raciocínio não pode prosperar, pois a oportunidade de defesa é única, devendo toda a matéria ser de logo deduzida, haja vista que não há espaço para aditamento ou novas manifestações, conforme a regra do art. 300 do CPC, de aplicação subsidiária no processo administrativo fiscal, e foi por esse motivo que teve de entrar no mérito da autuação, mesmo em condições de franca desvantagem, por não poder ter acesso aos documentos retidos pelo autuante. Cita jurisprudência. Pede a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa. Adentrando no mérito, observa que o fiscal reconheceu a improcedência da autuação no caso do item 1º. Com relação ao item 2º, frisa que, embora sem dispor dos livros fiscais envolvidos, por se encontrarem em poder do fiscal autuante, mesmo assim, de forma precária, com base em rascunho, verificou que há equívoco na autuação quanto à parcela de R\$9,68, uma vez que os valores constantes nas referidas anotações mostram que a importância escriturada no

livro de entradas é a mesma que foi escriturada no livro de apuração do imposto, R\$74.036,22, inexistindo a diferença apontada. Já no tocante à parcela de R\$ 248,43, o autuado considera-se preterido no seu direito de impugnar o lançamento, por não dispor dos livros de entradas e de apuração. Observa que na defesa se manteve completamente silente neste particular, em virtude de os livros se encontrarem retidos pelo autuante. Destaca que o fiscal reconheceu a improcedência da parcela de R\$ 0,85 do item 2º, bem como do débito lançado no item 3º. Com relação aos itens 4º e 5º, o autuado insiste em que os documentários fiscais não lhe foram devolvidos, de modo que teve de fazer sua defesa com base em registros auxiliares. Expõe suas razões, em pormenores, relativamente a cada tipo de mercadoria. Considera que no caso do item 6º o autuante concordou que não houve dolo ou simulação e que a infração não concorreu para a falta de recolhimento de tributos, embora discorde do cancelamento da multa, talvez por dever de ofício. Reitera o pedido de aplicação do disposto no art. 81 do Código Tributário do Estado da Bahia. Com relação ao item 7º, assinala que o autuante confirma que a empresa mantinha os registros da produção e estoque em controles paralelos por meio eletrônico de processamento de dados. Diz que a escrituração nestes moldes tem o condão de substituir o livro em questão, principalmente porque havia a seqüência cronológica dos registros. A seu ver, a forma adotada não traz nenhum embaraço ao fisco por ocasião de suas verificações. Reitera o pedido de aplicação do disposto no art. 81 do Código Tributário do Estado da Bahia, argumentando que não houve dolo ou simulação, e o fato não concorreu para prejuízo ao erário. Conclui notando que o autuante credita suas convicções totalmente no SAFA, elegendo o caráter de infalibilidade àquele sistema, porém o sistema pode conter erros, acarretando lançamentos não condizentes com a realidade, como, por exemplo, considerando simples Notas Fiscais de complementos como operações de saídas. Observa que o próprio autuante reconheceu a possibilidade de erros no processamento do SAFA.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se manifestou (fl. 387) dizendo que foi reaberto pela autoridade administrativa prazo para que o contribuinte se manifestasse sobre a juntada de novo demonstrativo do levantamento quantitativo de saídas, tendo em vista alteração já relatada na informação anterior, porém não houve nenhuma manifestação objetiva por parte do contribuinte, razão pela qual ratifica todos os termos e valores da referida informação. Ressalta que os documentos fiscais ficaram à disposição do contribuinte, tendo sido retirados pelo mesmo na Infaz de Ilhéus em 4/4/05, conforme cópia do protocolo de devolução de documentos anexa, na fluência do prazo reaberto para manifestação.

Na fase de instrução, foi determinada a reabertura do prazo de defesa (30 dias), haja vista que o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/04, porém o fiscal autuante somente devolveu os livros e documentos do contribuinte em 4/4/05 (fls. 394-395).

O autuado pronunciou-se (fls. 401-402) dizendo reiterar em todos os termos o mérito da defesa apresentada e demais intervenções feitas nos autos. Renovou o pedido de revisão dos lançamentos por fiscal estranho ao feito.

Em atenção ao pedido de revisão por fiscal estranho ao feito, foi determinada diligência para que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho efetuasse a análise dos pontos assinalados pela defesa (fl. 408).

A auditora designada para efetuar a revisão informa a natureza da atividade do autuado, explica como são efetuadas as compras de matéria-prima, fala dos produtos resultantes da industrialização, e, em face dos elementos consultados, feito o confronto entre os levantamentos de estoque elaborados pelo autuante e os demonstrativos apresentados pela defesa, indica as divergências constatadas, e conclui (fls. 411/415):

- a) na infração 4ª, haviam sido apontadas originariamente omissões de saídas de mercadorias, mas, após a revisão, resultaram omissões de entradas, nos exercícios de 2002 e 2003, nos valores de R\$2.036.189,65 e R\$3.765.541,08, respectivamente, com imposto a ser lançado no total de R\$986.345,22 [sic], que originariamente era de R\$239.095,01;
- b) na infração 5ª, havia sido apontada originariamente omissão de entradas de mercadorias no exercício de 2000, mas, após a revisão, resultou omissão de saídas, no valor de R\$895.246,29, com imposto a ser lançado no valor de R\$152.191,87, sendo que no exercício de 2001, em virtude de não ter havido contestação, ficou mantida a omissão de entradas no valor de R\$140.306,81, com imposto no valor de R\$23.852,16.

Dada ciência do resultado da revisão ao sujeito passivo, com prazo de 10 dias para sua manifestação, este se pronunciou (fls. 706/733) dizendo-se impossibilitado de tecer comentários completos sobre o resultado da diligência efetuada porque os autos não se encontravam na repartição de origem. Alegou cerceamento de defesa. Aduziu considerações sobre o mérito em face do princípio da eventualidade processual.

Esta Junta, notando que o órgão que deu ciência ao sujeito passivo fica em Salvador (Infaz Iguatemi), e o estabelecimento do autuado fica em Ilhéus, determinou que os autos fossem remetidos à Infaz de Ilhéus, para que fosse intimado o contribuinte acerca do resultado da diligência, e que lhe fossem fornecidas cópias das peças do despacho da Junta, bem como das peças às fls. 408 e 411/418, e que lhe fosse dado o prazo de 10 dias para que se manifestasse a respeito dos novos elementos, caso pretendesse fazê-lo (fl. 719).

Ao ser intimado das peças recebidas, o autuado deu entrada em petição (fls. 725/733) argumentando que houve alteração da tipificação das infrações, modificando-se o enquadramento dos fatos de omissão de saídas para omissão de entradas no caso da 4ª infração, ao passo que na 5ª infração a modificação foi inversa, de omissão de entradas para omissão de saídas. Observa que houve agravamento do valor a ser lançado. Reclama que houve cerceamento de defesa. Pede a nulidade do procedimento fiscal. Quanto ao mérito, alega que por via oblíqua os autos foram afetados por incerteza e imprecisão no tocante ao fato gerador da obrigação, não havendo elementos capazes de ensejar qualquer lançamento fiscal, conforme fatos que expõe detalhadamente. Considera patente a ilegalidade da conclusão do parecer da ASTEC, pois, embora o RPAF admita que por ocasião de diligências sejam apontadas eventuais correções ou omissões na lavratura do Auto de Infração, reabrindo-se o prazo para manifestação do autuado e do autuante, esta faculdade não tem o condão de permitir a alteração da tipificação ou natureza da infração. Observa que, além de alterar a tipificação dos fatos, houve agravamento dos valores. Reclama que a defesa foi feita com base na tipificação indicada no Auto de Infração, não podendo, nesta fase atual, ser completamente alterada a tipificação inicial com a majoração do tributo lançado. Chama a atenção para a regra do art. 156 do RPAF. Cita jurisprudência. Pede a anulação dos lançamentos dos itens 4º e 5º.

Foi anexado extrato do sistema de arrecadação demonstrando que o contribuinte efetuou o pagamento de parte dos valores lançados.

O processo foi submetido a julgamento em primeira instância, resultando no Acórdão JJF 0349-02/06, com a seguinte conclusão: item 1º, improcedente; item 2º, procedente em parte; item 3º, improcedente; item 4º, mantido o valor lançado originariamente, representando-se à repartição fiscal para verificar a possibilidade de determinação de novo procedimento visando apurar eventual majoração dos valores devidos; item 5º, procedente em parte; item 6º, procedente; item 7º, procedente (fls. 740/748).

Ao apreciar os recursos de ofício e voluntário, a 2ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 0163-12/07, deu por prejudicado o recurso de ofício e deu provimento ao recurso voluntário, determinando que o processo retornasse à primeira instância para novo julgamento das infrações 4ª e 5ª, após saneamento com reabertura do prazo de defesa quanto às referidas infrações, por considerar que houve cerceamento de defesa, ao ser dado o prazo de apenas 10 dias para que o autuado se manifestasse acerca do resultado da diligência que procedeu à revisão do lançamento (fls. 784/794).

Esta Junta determinou a reabertura do prazo de defesa, concedendo ao autuado o prazo de 30 dias para análise e pronunciamento quanto aos novos elementos trazidos aos autos pela auditora que fez a revisão dos lançamentos dos itens 4º e 5º (fls. 804-805).

O órgão preparador intimou o contribuinte, informando-o da reabertura do prazo de defesa (30 dias), fornecendo-lhe cópia das fls. 411 a 418 e 804 dos autos (fls. 806-807).

O autuado protocolou petição (fls. 814/821) declarando reiterar em todos os termos a defesa inicial e demais pronunciamentos feitos anteriormente. Pede a nulidade dos lançamentos referentes aos itens 4º e 5º, sustentando que o fiscal autuante tipificou erradamente os fatos ao lavrar o Auto de Infração, e no desdobramento do processo cometeu outros equívocos não menos relevantes. Frisa que os equívocos foram confessados pelo próprio fiscal, ao dizer que, por erro de processamento do SAFA, a quantidade de saídas dos produtos no relatório do levantamento quantitativo de saídas não coincide com a quantidade de saídas no relatório do demonstrativo do cálculo de omissões, tendo emitido um novo levantamento quantitativo das saídas. Argumenta que a defesa foi centrada naquilo que constava nas acusações descritas nos aludidos itens 4º e 5º, ou seja, omissão de saídas (item 4º) e omissão de entradas (item 5º), porém, no curso do processo, sobreveio uma diligência fiscal, e a infração 4ª, que estava equivocadamente tipificada como apontando omissões de saídas, passou a indicar omissões de entradas, ao passo que a infração 5ª, que acusava omissões de entradas, passou após a diligência a indicar diferença referente a omissões de saídas. Destaca que no julgamento o Órgão julgador salientou a existência de coisas estranhas neste Auto de Infração, pois o que era omissão de saídas virou omissão de entradas, e vice-versa. Assinala que essa inversão foi perpetrada após ter sido apresentada a defesa, modificando-se todo o cerne jurídico das imputações, considerando inadmissível que no decorrer das revisões fiscais sejam feitas correções dessa ordem, reabrindo-se o prazo para manifestação do autuado, pois esta faculdade tem limites e não pode alterar a tipificação ou natureza da infração. Considera que não se trata, neste caso, de sanar omissões, pois o que houve foi a incorreção na tipificação das infrações, gerando incerteza e insegurança do lançamento. A seu ver, o mais correto e mais lógico é que seja decretada a nulidade dos itens 4º e 5º, determinando-se a realização de novo procedimento fiscal. Toma por fundamento o art. 18, IV, do RPAF. Argumenta que o RPAF somente autoriza modificações no Auto de Infração quando estas se atêm aos valores, porém sem alterar a tipificação do fato. Observa que também as normas do CPC, de aplicação subsidiária no processo administrativo fiscal, vedam que após a apresentação da defesa seja modificado o pedido.

Quanto ao mérito, o autuado impugna as conclusões do parecer da ASTEC, nos termos da manifestação anterior. Considera equivocada a decisão da Câmara, assinalando que, a prevalecer o raciocínio esposado no acórdão, resultaria um lançamento fiscal estribado em uma diligência revisora, sendo que a exigência de crédito tributário deve ser feita mediante Auto de Infração, conforme prevêm o CTN e o RPAF.

A defesa sustenta que o Auto é insubsistente por insegurança na identificação das infrações impugnadas, haja vista os equívocos cometidos pelo fiscal autuante, por ele próprio confessados,

aliados ao desdobramento do processo por ocasião da revisão fiscal, tornando insegura a caracterização das infrações. Nota que o próprio autuante admitiu ter havido erro no processamento do SAFA, tendo sido emitido novo levantamento fiscal, sendo que o fiscal autuante não disse quando, e a empresa não é obrigada a adivinhar seu conteúdo ou deter meios para o mencionado novo levantamento ser carreados para os autos. Considera absurdo o parecer da ASTEC, que no caso da infração 4ª mudou a natureza da diferença de omissão de saídas para omissão de entradas, e no caso do item 5º mudou de omissão de entradas para omissão de saídas. Pede que sejam anulados os lançamentos dos itens 4º e 5º.

Foi dada vista dos autos ao fiscal autuante.

VOTO

Estão em discussão, aqui, apenas os itens 4º e 5º do Auto de Infração em análise, haja vista que os lançamentos dos demais itens já foram objeto de decisão anterior desta Junta – Acórdão JJF 0349-02/06.

Os itens 4º e 5º cuidam de ICMS lançado com base em levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias. Atendendo ao apelo da defesa, que alegou a existência de erros, pedindo a revisão dos lançamentos por fiscal estranho ao feito, foi determinada a realização de revisão dos lançamentos pela Assessoria Técnica deste Conselho. A auditora designada para efetuar a revisão, em face dos elementos consultados, feito o confronto entre os levantamentos de estoque elaborados pelo autuante e os demonstrativos apresentados pela defesa, indicou as divergências constatadas, e concluiu:

- a) na infração 4ª, haviam sido apontadas originariamente omissões de saídas de mercadorias, mas, após a revisão, resultaram omissões de entradas, nos exercícios de 2002 e 2003, nos valores de R\$ 2.036.189,65 e R\$3.765.541,08, respectivamente, com imposto a ser lançado no total de R\$ 986.345,22 [sic], que originariamente era de R\$239.095,01;
- b) na infração 5ª, havia sido apontada originariamente omissão de entradas de mercadorias no exercício de 2000, mas, após a revisão, resultou omissão de saídas, no valor de R\$895.246,29, com imposto a ser lançado no valor de R\$152.191,87, sendo que no exercício de 2001, em virtude de não ter havido contestação, ficou mantida a omissão de entradas no valor de R\$140.306,81, com imposto no valor de R\$23.852,16.

Esta Junta determinou a reabertura do prazo de defesa, concedendo ao autuado o prazo de 30 dias para análise e pronunciamento quanto aos novos elementos trazidos aos autos pela auditora que fez a revisão dos lançamentos dos itens 4º e 5º (fls. 804-805). O órgão preparador intimou o contribuinte, informando-o da reabertura do prazo de defesa (30 dias), fornecendo-lhe cópia das fls. 411 a 418 e 804 dos autos (fls. 806-807).

O autuado pede, como preliminar, a anulação dos lançamentos impugnados, alegando que o fiscal autuante tipificou de forma errada os fatos ao lavrar o Auto de Infração, e no desdobramento do processo cometeu outros equívocos, conforme ele próprio confessou, ao dizer que, por erro de processamento do SAFA, a quantidade de saídas dos produtos no relatório do levantamento quantitativo de saídas não coincide com a quantidade de saídas no relatório do demonstrativo do cálculo de omissões, tendo emitido um novo levantamento quantitativo das saídas. Argumenta que a defesa foi centrada naquilo que constava nas acusações descritas nos aludidos itens 4º e 5º, ou seja, omissão de saídas (item 4º) e omissão de entradas (item 5º), porém, no curso do processo, sobreveio uma diligência fiscal, e a infração 4ª, que estava equivocadamente tipificada como apontando omissões de saídas, passou a indicar omissões de entradas, ao passo que a infração 5ª, que acusava omissões de entradas, passou após a diligência a

indicar diferença referente a omissões de saídas. Protesta que houve modificação do cerne jurídico das imputações. Sustenta ser inadmissível que no decorrer das revisões fiscais sejam feitas correções dessa ordem, reabrindo-se o prazo para manifestação do autuado, pois esta faculdade tem limites e não pode alterar a tipificação ou natureza da infração. Argumenta que o RPAF somente autoriza modificações no Auto de Infração quando estas se atêm aos valores, porém sem alterar a tipificação do fato. Toma por fundamento o art. 18, IV, do RPAF.

Não é razoável pôr a culpa por esses erros no SAFA, como insinua o fiscal autuante. O SAFA, programa de computador empregado pelo fisco estadual nos levantamentos quantitativos de estoque, é apenas um elemento facilitador, uma ferramenta de trabalho, porém a competência para efetuar o lançamento do crédito tributário, verificando a ocorrência do fato gerador, determinando a matéria tributável e identificando o sujeito passivo, é do auditor fiscal, e não do “sistema”.

Não deixa de ser surpreendente que, com base nos mesmos elementos de que dispôs o fiscal autuante, ao ser feita a revisão dos lançamentos, haja modificações de tal vulto, invertendo-se o teor das imputações, pois onde inicialmente havia omissão de entradas depois passou a acusar omissão de saídas, e o que era omissão de saídas virou omissão de entradas. Além disso, os valores lançados originariamente no item 4º quadruplicaram, passando de R\$239.095,01 para R\$986.294,22, segundo a versão da auditora que efetuou a revisão.

No entanto, embora tudo isso seja lamentável, não considero que tenha havido mudança substancial do fulcro da autuação, pois o fato jurídico motivador dos lançamentos em discussão é o mesmo – operações mercantis não declaradas –, quer se trate de omissão de saídas, quer de omissão de entradas, e este continua sendo o motivo jurídico do lançamento, depois da revisão. Com efeito, a autuação por omissão de saídas tem como 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. Por outro lado, o imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si – omissão de entradas –, 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. Portanto, mesmo quando se cobra imposto em face de “omissão de entradas”, a motivação jurídica do lançamento é a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias. No presente caso, os valores lançados foram apurados mediante o mesmo roteiro de auditoria (levantamento quantitativo de estoques), de modo que a revisão efetuada pela ASTEC não modificou os fundamentos jurídicos dos lançamentos.

Quanto à alegação de que a defesa foi centrada naquilo que constava nas acusações descritas nos aludidos itens 4º e 5º, ou seja, omissão de saídas (item 4º) e omissão de entradas (item 5º), porém, no curso do processo, houve inversão das imputações, cumpre notar que foi determinada a reabertura do prazo de defesa (30 dias), de modo que se algum erro havia na revisão fiscal, cabia ao contribuinte apontá-lo. Note-se que, ao ser intimado da reabertura do prazo de defesa, o autuado recebeu cópias das peças às fls. 411 a 418 e 804 (fls. 806-807).

Ao apresentar a impugnação em face da reabertura do prazo de defesa, o contribuinte, além de impugnar o resultado da revisão, aludiu aos termos da informação fiscal, notando que o fiscal autuante, ao admitir ter havido erro no processamento do SAFA, declarou ter emitido novo levantamento fiscal, porém, segundo a defesa, o fiscal autuante não disse quando, e a empresa

não seria obrigada a adivinhar seu conteúdo ou deter meios para o mencionado novo levantamento ser carreados para os autos.

Ocorre que o novo levantamento foi acostado aos autos (fls. 352/372) e o contribuinte recebeu cópia dele (fl. 373).

Considero superada a preliminar suscitada pela defesa.

O autuado não apontou erros materiais da revisão dos lançamentos.

Noto, contudo, que na conclusão do parecer da revisão, no caso do item 4º, a auditora incorreu em equívocos que, a meu ver, não chegam a comprometer o seu trabalho, mas que precisam ser registrados, para evitar problemas futuros na utilização dos elementos expostos. Na fl. 415, é dito, no tópico “a”, que o valor total do imposto dos dois exercícios (2002 e 2003) seria de R\$986.345,22, que seria a soma do imposto relativo ao exercício de 2002 (fl. 417) mais o imposto do exercício de 2003 (fl. 416). Ocorre que o cálculo do imposto do exercício de 2002 (planilha à fl. 417) foi feito erroneamente, pois 17% (alíquota interna) de R\$2.036.189,65 importa a quantia de R\$346.152,24, e não de R\$346.203,24, como consta no demonstrativo fiscal (fl. 417). Sendo assim, o total do imposto devido nos dois exercícios (2002 e 2003), de acordo com a revisão, teria de ser de R\$986.294,22, que é a soma de R\$346.152,24 (conforme acaba de ser demonstrado, relativamente ao exercício de 2002) mais R\$640.141,98 (do exercício de 2003, fl. 416). Em suma, de acordo com o resultado da revisão, o total do imposto a ser lançado seria de R\$986.294,22, a saber: R\$346.152,24, relativamente ao exercício de 2002, e de R\$640.141,98, relativamente ao exercício de 2003.

Apontei erros de cálculo da revisão, no tocante ao item 4º, mas apenas levando em conta os aspectos visíveis à primeira vista, sem entrar no mérito dos novos elementos, já que eles implicariam agravamento da infração, e o RPAF, no art. 156, não admite que no julgamento se proceda à majoração do débito. Sendo assim, mantenho os valores lançados originariamente, no total de R\$239.095,01 (R\$4.743,28, do exercício de 2002 + R\$234.351,73, do exercício de 2003). Em face da evidência de que existem valores que deixaram de ser lançados, recomendo que a repartição fiscal examine os critérios da autuação e da revisão fiscal e decida se tais elementos justificam a renovação do procedimento fiscal, para apurar eventuais diferenças. É evidente que se o contribuinte, antes de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Quanto ao item 5º, a conclusão da auditora é de que, no tocante ao exercício de 2000, após a revisão, resultou omissão de saídas, no valor de R\$895.246,29, com imposto a ser lançado no valor de R\$152.191,87, sendo que no exercício de 2001, em virtude de não ter havido contestação, ficou mantida a omissão de entradas no valor de R\$ 140.306,81, com imposto no valor de R\$23.852,16. Acato o resultado da revisão dos lançamentos (fls. 415 e 418), de modo que o imposto relativo ao exercício de 2000 passa a ser de R\$152.191,87, sendo que, no tocante ao imposto relativo ao exercício de 2001, fica mantido o tributo lançado originariamente, no valor de R\$23.852,16, totalizando o imposto deste item 5º a quantia de R\$176.044,03.

A repartição homologará as quantias já pagas, salvo as que neste julgamento estão sendo consideradas indevidas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL dos itens impugnados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTES EM PARTE** os itens 4º e 5º do Auto de Infração nº **280080.0065/04-4**, lavrado contra **JOANES INDUSTRIAL S.A. PRODUTOS QUÍMICOS E VEGETAIS**, já

tendo os demais itens sido objeto de julgamento, nos termos do Acórdão JJF 0349-02/06, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$415.397,15**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 258,11 e de 70% sobre R\$ 415.139,04, previstas no art. 42, II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando a quantia de **R\$600,00**, previstas nos incisos XV, “d”, e XVIII, “b”, do art. 42 da supracitada lei, devendo ser homologadas as quantias devidas e já pagas.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de janeiro de 2008

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR