

A. I. N°. - 294888.0012/07-5
AUTUADO - PRIME TEK INDÚSTRIA DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - ROMY SANTOS SILVA
ORIGEM - INFACZ ILHÉUS
INTERNET - 19. 08. 2008

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0265-01/08

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. Segundo a previsão contida no § 1º do art. 60 do RICMS/97, deve ser exigido o pagamento do ICMS relativo à situação na qual foi apurada a diferença que representou maior expressão monetária. Mantida a exigência relativa à infração 01, restando descaracterizada a infração 03. **b)** MERCADORIAS EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se, em exercício aberto, diferenças de entradas através de levantamento quantitativo, estando as mercadorias ainda fisicamente em estoque, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal. Infração comprovada. Rejeitadas as arguições de nulidade e indeferido o pleito pela realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 10.011,24, acrescido da multa de 70%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na escrita, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício aberto, no período de 01/01/2007 a 24/08/2007, exigindo-se o imposto no valor de R\$ 4.286,89, conforme demonstrativo em anexo;

02 – deixou de recolher o ICMS pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, em decorrência da falta de contabilização da entrada de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto, no período de 01/01/2007 a 24/08/2007, exigindo-se o imposto no valor de R\$ 4.194,35, conforme demonstrativo anexo;

03 – deixou de recolher o ICMS, pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a

respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização da entrada de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, no período de 01/01/2007 a 24/08/2007, com a exigência do ICMS no valor de R\$ 1.530,00, conforme demonstrativo anexo.

O autuado apresentou impugnação às fls. 194 a 200, salientando que ao conferir os levantamentos contábeis e fiscais realizados pela autuante, constatou a ocorrência de equívocos, principalmente em decorrência da natureza de sua atividade, que por ser indústria, promove transformações nas mercadorias adquiridas. Ressalta que desenvolve rotineiramente operações de remessa de produtos para industrialização, no que se refere às atividades de seu processo fabril, que são terceirizadas, quais sejam, montagem de gabinete e, eventualmente, montagem do próprio computador.

Afirma que nesses casos ocorre a emissão de mais de uma nota fiscal de entrada e de saída para o mesmo equipamento, no que se refere às seguintes operações: aquisição de mercadorias (emitida pelo fornecedor ou, no caso de importações, pelo próprio impugnante); remessa para a industrialização (emitida pelo impugnante); devolução dos produtos depois de industrializados (emitido pelo estabelecimento industrializador); e de venda (emitida pelo autuado).

Salienta que muitas vezes remete as mercadorias para um estabelecimento, que, entretanto, efetua a industrialização em estabelecimentos de terceiros, o que enseja a emissão de uma nota fiscal para a transferência da mercadoria e uma outra para o segundo estabelecimento, em conformidade com a previsão contida nos arts. 41 e seguintes do Convênio SINIEF s/nº, de 15/12/1970, que estabeleceu procedimentos fiscais no âmbito de mercadorias para fins de IPI e de ICMS. Afirma que, além disso, às vezes ocorre devolução de mercadorias, sendo comum que a nota fiscal emitida pelo cliente descreva os produtos de forma diversa daquela constante da nota fiscal de remessa da mercadoria, a exemplo dos casos em que a nota fiscal de devolução descreve os vários itens correspondentes ao produto descrito na nota fiscal de venda.

Em suma, ressalta que em um levantamento quantitativo devem ser consideradas as seguintes peculiaridades: habitualmente, produtos adquiridos são incorporados a outros, passando a integrar um outro equipamento; como, às vezes, ocorrem várias operações com as mesmas mercadorias, consequentemente são emitidas mais de uma nota fiscal para a mesma operação; ocorrem devoluções com descrição dos produtos de forma diversa da constante na nota fiscal de venda.

Alega que, considerando tais especificidades, refez os levantamentos fiscais, chegando a números diversos daqueles apresentados pela fiscalização, conforme demonstrou em seguida, apontando, como resultado, um índice de 0,11%, o que, no seu entender, resulta de perda (quebra, dano) normal na atividade.

Aplicando às diferenças encontradas os valores dos preços médios unitários indicados pela fiscalização, encontrou os montantes do que seriam as omissões de entrada ou saída. Deste modo, indica uma base de cálculo de R\$ 1.280,52, referente à responsabilidade solidária, e uma base de cálculo de R\$ 630,27, concernente à omissão de saídas, não tendo sido apurada omissão de saídas anteriores.

Argúi que no processo administrativo tributário deve ser observado o princípio da verdade material, tendo em vista a necessidade de comprovação da ocorrência da situação prevista em lei como infração, para que se justifique a aplicação de multas pelo descumprimento de uma obrigação legal. Nesse sentido, cita a definição de multa apresentada por Sacha Calmon Navarro Coelho.

Discorre a respeito dos princípios da tipicidade cerrada e da reserva legal, fala a respeito das partes constitutivas da norma sancionadora, que são o preceito e a sanção. Apresenta, ainda, os requisitos necessários à legitimidade da aplicação de penalidade.

Salienta que no caso em discussão, tendo sido constatado que a diferença apurada não representa um valor superior àquele considerado como perda no processo produtivo, não há infração a ser imputada ao contribuinte.

Requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou, caso o entendimento do órgão julgador seja diverso, que o processo seja convertido em diligência para que Auditor Fiscal estranho ao feito verifique os fatos ora apresentados.

A autuante produziu informação fiscal à fl. 205, salientando que os levantamentos fiscais foram realizados de forma criteriosa, com base na movimentação de entradas e saídas constante dos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte, conforme se verifica às fls. 14 a 16 e 22 a 24. Não acata o levantamento apresentado na defesa, justificando que as peculiaridades apontadas pelo autuado foram consideradas quando da realização do levantamento fiscal.

Considerando que a defesa não traz qualquer prova, documentos, levantamentos ou demonstrativos capazes de elidir a imposição fiscal, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

VOTO

A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares suscitadas pelo autuado, que consistiram na alegação de que no processo administrativo tributário devem ser observados os princípios da verdade material, da tipicidade cerrada e da reserva legal, bem como que deve ser justificada a aplicação das multas. Saliento que à exceção de equívoco concernente ao lançamento atinente à infração 03, a respeito do qual versarei mais adiante, ressalto que os demonstrativos correspondentes aos itens da autuação evidenciam de forma bastante clara de que infrações o contribuinte foi acusado. Os papéis de trabalho elaborados pela fiscalização contêm os elementos suficientes para se determinar, com precisão, as infrações e o infrator, tendo em vista que foram baseados nas informações repassadas através de arquivos magnéticos, dos documentos e dos livros fiscais apresentados pelo próprio contribuinte e considerando que o Auto de Infração descreve as infrações e identifica com perfeição quais os dispositivos legais infringidos e aqueles correspondentes às multas aplicadas.

Observo que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99 e que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração. Quanto às multas indicadas na autuação, esclareço que as mesmas foram corretamente aplicadas ao presente caso, estando previstas na Lei nº 7.014/96.

Não acolho a solicitação para a realização de diligência, tendo em vista que a teor do art. 147 do RPAF/99, os subsídios constantes dos autos são bastantes para a formação do meu convencimento e decisão da lide e considerando que os elementos necessários à comprovação das pretensas irregularidades invocadas pelo impugnante, sendo de sua própria posse, já poderiam ter sido apresentados junto à sua peça de defesa, o que não foi feito. Ademais, constato que os demonstrativos elaborados pela autuante, bem como as notas fiscais e os livros fiscais juntados ao processo apontam no sentido de que todas as operações ocorridas no período foram corretamente consideradas no levantamento, descabendo as alegações defensivas.

No mérito, verifico que através do presente Auto de Infração foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de três infrações, apuradas através do roteiro de auditoria de estoques em exercício aberto, quando foi constatada a omissão de saídas de mercadorias do estabelecimento, a existência de mercadorias em estoque sem a comprovação da documentação fiscal de origem, além da indicação de presunção de omissão de saídas anteriores de mercadorias sem documentação fiscal.

Noto que tendo sido constatada a omissão tanto de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, fatos apurados em exercício aberto, foi efetuado, de forma equivocada, o lançamento

correspondente às duas situações detectadas, respectivamente através das infrações 01 e 03. Saliento que de acordo com o § 1º do art. 60 do RICMS/97, que transcrevo em seguida, deveria ter sido exigido tão somente o ICMS referente à diferença de maior expressão monetária, considerando-se que o valor relativo à outra suposta infração estaria incluído no valor a ser tributado.

“Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, é:

...

§ 1º Na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos neste artigo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas.”

De acordo com os demonstrativos elaborados pela fiscalização, na infração 01 foi apontada a ocorrência de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão da documentação fiscal pertinente, cujo débito correspondeu ao valor de R\$ 4.286,89. Já a infração 03 se refere à presunção de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, em decorrência da falta de contabilização de entradas de mercadorias, sendo o ICMS apurado no valor de R\$ 1.530,00. Considerando a disposição regulamentar acima indicada, mantendo a exigência tributária concernente à omissão de saídas, que representou uma diferença de maior expressão monetária e que corresponde à infração 01. Desta forma, a infração 03 restou descabida, tendo em vista que o valor correspondente já se encontra embutido no débito exigido através do primeiro item da autuação.

Ressalto que este entendimento decorre da existência simultânea de omissão de saídas e da presunção de omissões de saídas anteriores, situação na qual somente é admissível a manutenção tão somente da infração que representa o maior valor monetário.

Enquanto isso, a segunda infração 02 decorreu da comprovação da existência em estoque de mercadorias, igualmente tributáveis, desacobertadas da documentação comprobatória de sua origem, o que conduziu a autuante a exigir o imposto do contribuinte, por solidariedade, tendo em vista que detinha as referidas mercadorias sem atestar a documentação fiscal referente à sua origem. Esta exigência está em perfeita consonância com o disposto no art. 39, inciso V do RICMS/97. Assim, a infração 02 está perfeitamente demonstrada, ficando mantida integralmente.

No que se refere à discussão do impugnante relativa à existência de inconsistências nos dados concernentes ao levantamento procedido pela fiscalização, repito que a autuante apresentou os esclarecimentos correspondentes, estando os demonstrativos respaldados nos documentos e livros fiscais acostados aos autos, pelo que considero sem nenhuma sustentação as alegações defensivas, considerando, além disso, que não foi apresentada nenhuma prova material em favor da ocorrência dos pretensos equívocos no lançamento.

Deixo de acatar, do mesmo modo, a argumentação do sujeito passivo de que as diferenças apuradas decorreriam de perdas e quebras verificadas no processo produtivo, tendo em vista que não foi trazida aos autos nenhuma prova quanto à existência de tais ocorrências.

Portanto, as infrações 01 e 02 ficam mantidas integralmente.

Ante todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 294888.0012/07-5, lavrado contra

PRIME TEK INDÚSTRIA DO BRASIL LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$8.481,24, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR