

A. I. N°. - 298951.0306/08-0  
AUTUADO - BRANDÃO FILHOS S/A COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA  
AUTUANTE - EDIJALMA FERREIRA DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ  
INTERNET - 05. 12. 2008

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0407-01/08**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença nas quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração mantida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração comprovada. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. ENTREGA COM DADOS INEXATOS. MULTA. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2008, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 31.318,41 e aplicadas multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$ 145,40, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de efetuar o recolhimento do 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 o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2007, exigindo imposto no valor de R\$ 31.318,41, acrescido da multa de 70%, conforme Demonstrativos B1, B2, B3, B4 e B5;

02 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de agosto de 2007, sendo aplicada a multa de 1%, no valor de R\$ 5,40, conforme Demonstrativo D1 e Demonstrativo de Débito;

03 – declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (declaração e apuração mensal do ICMS) referente ao exercício de 2007, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 140,00, conforme Relatório da DMA Consolidada 2007 e cópia do livro Registro de Apuração do ICMS.

O autuado apresentou impugnação às fls. 108 a 112, quando afirmou que a infração 01 está amparada em presunção de terceira ordem, com base em levantamento expedido dos registros de entrada, saída e inventário do estabelecimento do impugnante. Alega que ao realizar o lançamento, o autuante

ofereceu um exemplo primoroso da definição dada pela sabedoria popular à perplexidade dos que estão submetidos ao arbítrio, dizendo-os “presos por ter cão e presos por não ter cão”.

Aduz que no caso em tela, o autuante verificou os registros do contribuinte no afã de encontrar pretexto para exigir a superlativa carga tributária acrescida de multa leonina extraída da legislação tributária, omitindo do levantamento de saídas a Nota Fiscal nº. 2.420, de 03/10/2007 (Doc. 02 – fl. 118), legitimadora da saída de 250 sacas de café, a qual se não existisse teria provocado um desajuste na comparação entre os dados relativos às entradas, saídas e inventário, de igual quantidade.

Assevera que tanto passou despercebida do autuante a omissão da referida nota fiscal, como não se deu conta da possível inconformidade que resultaria caso esse documento não tivesse sido emitido. Entende que não foi por liberalidade que o autuante incorreu nessas duas omissões, que se deveram ao fato de se encontrar confrontado na tarefa de presumir que em relação a todo café comprado pelo impugnante teriam sucedido os seguintes fatos:

- 1) que fora acondicionado em sacas com 60 kg e não 61,8 kg ou 60,5 kg, porém com exatos 60 kg;
- 2) que perdera 3% de sua massa durante o beneficiamento/armazenamento e não 0,5% ou 1,5%, mas exatos 3%;
- 3) que tivera a exata perda de 3% (com precisão de segundo decimal), sendo reposta através de compras não registradas pelo impugnante.

Argumenta que essa capacidade de presumir, associada à omissão da mencionada nota fiscal já bastariam para colocar sob suspeita a ação fiscal. Acrescenta que o autuante invocou, em exegese inaceitável, o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96 e a Portaria nº. 445/98.

Aduz que o preposto fiscal se esqueceu de indicar a fonte de suas presunções, isto porque apenas existindo entradas sem registro, o que não é o caso, poderia possibilitar a presunção de sonegação da receita correspondente ao pagamento daquelas entradas, desde que “*ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção*”, na dicção do referido parágrafo 4º.

Realça que o lançamento em discussão carece de previsão legal ou mesmo científica, pois ao se fundamentar na presunção de que haveria a perda de 3%, o autuante se esqueceu que, de forma diversa, o parâmetro de 3% é considerado o limite superior da variação negativa de massa entre o café bruto em grão e o café despolpado, uma vez que as perdas podem sofrer significativas variações, a depender da estiagem ou pluviosidade vigentes, da variedade do café ou mesmo podendo ser compensadas por meio de acordo entre o comprador e o vendedor, possibilitando que uma quebra para mais na pesagem do café permita um cotejamento do preço pago pelo café bruto com as cotações de mercado.

Acrescenta que além das razões já apresentadas, a arbitrariedade da presunção da perda de massa, não amparada em comando legal, bastaria para desconstituir o Auto de Infração, que imputa ao contribuinte uma obrigação fiscal despropositada, agravada por sanção de descumprimento.

Pugna pela realização de perícia para ratificação do alegado, requerendo que seja cientificado quanto à sua realização, para fins de indicar assistente técnico, para acompanhamento. Solicita que o Auto de Infração seja desconstituído em relação à infração 01.

Versando a respeito da infração 02, afiança que melhor sorte não teve o autuante, ao presumir ter identificado um fato, pois a Nota Fiscal nº. 15.629 (fl. 119) que presumiu não ter sido escriturada, fora lançada na folha 0001 do livro Registro de Entradas do mês de julho de 2007, cuja cópia alega estar anexando.

Requer que seja realizada diligência, para o fim de se verificar a escrituração da nota fiscal, comprovando a autenticidade da cópia que diz ter colacionado. Pede que o Auto de Infração seja desconstituído em relação à infração 02.

Ao se referir à infração 03, salienta que os CTRCs (conhecimentos de transporte rodoviário de cargas) lançados na DMA e no SINTEGRA, bem como no saldo de apuração do imposto no livro Registro de Apuração do ICMS, apenas não foram consignados no livro Registro de Entradas, gerando a divergência entre o livro RAICMS e as DMAs, objeto da multa fiscal.

Afirma que essa ocorrência se deveu ao fato de o livro de entradas do SEPD (sistema de processamento de dados) não aceitar o modelo fiscal do CTRC, por ser modelo 8, sendo, por esse motivo, lançado diretamente no registro 70 do SINTEGRA.

Salienta que, ademais, o autuante não relacionou as diferenças, tornando a autuação insubstancial, por falta de descrição e quantificação da imputação que pretendeu lhe atribuir.

Requer a realização de diligência para verificação da escrituração dos documentos em referência, comprovando-se a autenticidade da cópia que alega ter anexado.

Pugna pela desconstituição do Auto de Infração em relação à infração 03.

O autuante produziu informação fiscal às fls. 141/142, inicialmente discutindo os argumentos defensivos atinentes à infração 01. No que se refere à Nota Fiscal nº. 2.420, concorda que por equívoco não a considerou no levantamento, salientando que de acordo com os novos demonstrativos elaborados (fls. 143 a 147), o ajuste realizado acresceu o valor do crédito tributário reclamado, tendo em vista que resultou no aumento da omissão de entradas. Assim, conclui que os valores apontados através do presente lançamento devem ser mantidos na íntegra, enquanto que a diferença verificada deve ser objeto de futura ação fiscal.

Quanto ao índice de perdas de 3%, aplicado no levantamento quantitativo de estoques, afirma que foi obtido junto ao Sr. Juracy Pires de Novais, sócio do estabelecimento autuado, quando alegou que no processo de separação através de peneiras, geralmente são encontrados grãos de café fora das especificações exigidas pelo comércio de exportação, além de ocorrer sujeira no processo de colheita e secagem, tais como pedras, folhas e pedaços de madeira. Para tanto apresentara uma cópia do resultado de consulta feita à Associação dos Produtores de Café da Bahia (fl. 13), rubricada pelo preposto do contribuinte, confirmando a correção do índice aplicado.

Registra que a possibilidade aventada pelo impugnante de utilização de compensação no processo de compra, visando fazer frente às perdas, evidencia a probabilidade de ocorrerem entradas de café em grãos em quantidades maiores do que aquelas lançadas nas notas fiscais de aquisição, o que corrobora o resultado apurado pela fiscalização, qual seja, a entrada de café cru em grãos sem notas fiscais de origem.

Comentando sobre a infração 02, assegura não ter pertinência a alegação de que a Nota Fiscal nº. 15.629 (fl. 30), de 27/08/2007, tinha sido escriturada em julho de 2007, tendo em vista que a sua escrituração somente poderia ter ocorrido a partir da data de sua emissão, conforme determina o § 3º do art. 322 do RICMS/97.

Ao tratar sobre a infração 03, realça ser descabida a justificativa concernente à divergência dos dados informados nas DMAs, uma vez que o art. 322 e o inciso I do § 1º do art. 333 do mesmo Regulamento, determinam que todos os documentos fiscais devem ser escriturados e informados corretamente nos documentos de informações econômico-fiscais.

Sugere, desse modo, que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

## VOTO

Ressalto, inicialmente, que as acusações constantes da peça inicial estão de acordo com os fatos apurados pela fiscalização. Nota que os demonstrativos elaborados pelo autuante evidenciam de forma clara de que infrações o contribuinte foi acusado, tendo em vista que identificam os valores que serviram de base para a apuração do imposto exigido, bem como das multas decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias, sendo identificados, assim, os fatos geradores que resultaram nas exigências tributárias em questão. Considerando que todos os documentos e livros fiscais que serviram de suporte ao presente lançamento são de posse do impugnante, lhe era possível identificar todos os montantes apurados pela fiscalização, assim como as imputações que lhe foram atribuídas, desconstituindo, se fosse o caso, tais exigências.

Assevero que as exigências constantes dos itens do lançamento estão devidamente fundamentadas em expressa disposição legal, estando embasadas na Portaria nº. 445/98, no RICMS/97 e na Lei nº. 7.014/96, não tendo nenhum fundamento a argumentação defensiva concernente a enquadramento inadequado dos dispositivos da legislação tributária utilizados pelo autuante.

Verifico, também, 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 no Auto de Infração.

Observo que através do Auto de Infração em lide foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de três irregularidades. A infração 01 se originou da constatação da omissão de receitas, através de entradas de mercadorias não registradas. Vejo que o lançamento decorreu do resultado do levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, quando o procedimento adotado pela fiscalização seguiu as determinações regulamentares atinentes a esse tipo de auditoria. Ressalto que no presente caso está correta a aplicação da presunção de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, desde quando o resultado da apuração indicou a ocorrência de entradas de mercadorias não registradas (café cru em grãos), comprovada pela análise das notas fiscais e dos livros fiscais do contribuinte.

Na presente situação determina o art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/97, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados, além de outras hipóteses. No mesmo sentido, estabelece o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

O impugnante se insurgiu contra o índice de perdas de 3% adotado pelo autuante, afirmando que esse percentual deve ser considerado como o limite máximo de perdas, uma vez que os prejuízos podem ter variações, dependendo de fatores como estiagem ou aumento das chuvas ou da variedade do café, aduzindo que, inclusive, a variação poderia ser compensada na pesagem do grão entregue pelo fornecedor.

Saliento que tais alegações não podem ser acatadas, haja vista que o índice tomado pela fiscalização foi apresentado pelo próprio sujeito passivo, na forma de laudo técnico fornecido pela ASSOCAFÉ – Associação dos Produtores de Café da Bahia (fl. 13), onde consta no item 4 que “*Durante o processo de beneficiamento e rebeneficiamento pode ocorrer quebra de 2% a 3% em decorrência de perdas pela limpeza do café.*”. Ademais, o autuante informou que o preposto do contribuinte, Sr. Juracy Pires de Novais, corroborara aquele índice, esclarecendo que no processo de separação do café por meio de peneiras, normalmente são encontrados grãos de café fora das especificações exigidas, além de ocorrer sujeira nos processos de colheita e secagem, encontrando-se pedras, folhas e pedaços de madeira.

Acrescento que, além disso, caberia ao autuado, se fosse o caso, trazer aos autos as provas de que o índice empregado seria outro que não aquele utilizado, o que não foi feito, tendo apenas sugerido vagamente que as perdas poderiam ser diferentes, a exemplo de 0,5% ou 1,5%. Aplico aqui a disposição contida no art. 142 do RPAF/99, que estabelece que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa na presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

No que se refere à alegação do sujeito passivo de que a Nota Fiscal de saídas nº. 2.420 não tivera sido considerada pela fiscalização, quando da informação fiscal o autuante concordou com o equívoco, elaborando novos demonstrativos, que resultaram no incremento da omissão inicialmente verificada e, por consequência, aumentando o valor do débito apurado. Considerando, entretanto, que esse resultado implica em agravamento do valor do lançamento original, não poderá ser exigido através do presente Auto de Infração, tendo em vista o disposto no art. 156 do RPAF/99, devendo essa diferença ser objeto de nova ação fiscal, a ser determinada pela autoridade competente, a salvo de falhas.

Deste modo, tendo em vista que os demonstrativos elaborados pelo autuante indicam o acerto na aplicação da presunção prevista em lei, de que foram realizadas operações anteriores de saídas de mercadorias tributáveis não contabilizadas, concluo que os procedimentos adotados visando à constituição do crédito tributário se deram de forma correta. Assim, mantenho esta infração.

Quanto à infrações 02, verifico que se originou da falta de registro da Nota Fiscal nº. 15.629, relativa a mercadorias não tributáveis. Observo que o impugnante alegou que esse documento fiscal fora escriturado em seu livro Registro de Entradas, entretanto por dois motivos não acato seu argumento. Primeiro, porque apesar de afirmar que estaria anexando a cópia da página do mencionado livro, não trouxe aos autos esse elemento de prova e em segundo lugar tendo em vista que ao afiançar que a nota fiscal em questão fora lançada naquele livro, afirmou que esse fato se dera no mês de julho de 2007, o que não seria possível, haja vista que o documento fiscal foi emitido apenas em 27/08/2007. Infração mantida.

A infração 03 se referiu à declaração incorreta dos dados prestados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA. Ao se insurgir contra esta imposição, o contribuinte alegou que a divergência detectada pela fiscalização ocorreria em função de o livro Registro de Entradas do seu sistema de processamento de dados não aceitar o modelo fiscal nº. 8 do conhecimento de transporte rodoviário de cargas. Não posso acatar tal argumento, tendo em vista que de acordo com determinação expressa contida nos artigos 322, inciso III e 333, § 1º, inciso I do RICMS/97, o contribuinte está obrigado a consignar no referido livro os dados atinentes aos serviços tomados, conforme transcrições que apresento.

“*Art. 322. O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A (Anexos 38 e 39), destina-se à escrituração (Conv. SINIEF de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 1/80, 1/82 e 16/89):*

...

*III - dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte.*

...

*Art. 333. Os contribuintes que apurem o imposto pelo regime normal ou pelo regime de apuração em função da receita bruta, deverão apresentar, mensalmente, a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA).*

*§ 1º Para cumprimento do disposto neste artigo, observar-se-á o seguinte:*

*I - na DMA serão informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços utilizados ou prestados, por unidade da Federação, e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, devendo constituir-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS;*"

Desta forma, a infração 03 fica totalmente caracterizada.

Não acolho as solicitações de perícia ou diligência, considerando que o autuado teve oportunidade e já apresentou suas argumentações na impugnação e tendo em vista que a documentação que poderia ter sido carreada aos autos é de sua posse, razão pela qual poderia ter sido anexada à peça defensiva, providência não adotada pelo impugnante. Ademais, os elementos constantes do processo são suficientes ao meu convencimento e decisão da lide, com base no que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298951.0306/08-0, lavrado contra **BRANDÃO FILHOS S/A COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$31.318,41**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$145,40**, previstas nos incisos XI e XVIII, alínea “c” do mesmo artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05. Recomenda-se a instauração de procedimento fiscal complementar, para exigir a parcela do imposto reclamada a menos na infração 01, em conformidade com a disposição contida no art. 156 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR