

PROCESSO - A. I. N° 269191.0011/07-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BUNGUE ALIMENTOS S/A.
RECORRIDOS - BUNGE ALIMENTOS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0355-01/07
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
INTERNET - 13/04/2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF N° 0048-12/09

EMENTA. ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. 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. A descrição do fato e sua capitulação legal são condizentes com o fato real e com o direito aplicável. Diligência realizada pela ASTEC do CONSEF reduziu o valor cobrado, tendo em vista os argumentos e provas apresentados pelo recorrente. Modificada a Decisão recorrida. Infração parcialmente procedente. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das 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 (infrações 2 e 3). Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Diligência realizada pela ASTEC do CONSEF reduziu o valor cobrado, tendo em vista os argumentos e provas apresentados pelo recorrente. Modificada a Decisão recorrida. Infração parcialmente subsistente. **c)** DIFERIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO RESPONSÁVEL. Não cabe ao autuante aproveitar a presunção de omissão de saída apurada na infração 2, e exigir do autuado, com base nesta, o imposto na condição de substituto por diferimento. Além do mais, há de se considerar o fato de que o autuante exigiu o imposto devido por diferimento extraído das omissões de saídas apuradas no levantamento quantitativo do exercício de 2004. Se alguma discussão houvesse, ainda, de persistir seria em torno das omissões de entradas, caso estas fossem, na infração 2, de menor expressão monetária e a exigência tributária tivesse recaído sobre as saídas na sobredita infração. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Afastada as preliminares de nulidade. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 1ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário em valor superior ao previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado para cobrar ICMS, no valor total de R\$ 1.575.405,61, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$661.400,04, constatada através da omissão de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Fato apurado no exercício de 2006.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$573.500,05, 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 –, 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, no mesmo exercício de 2004;
3. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$292.844,56, constatado pela apuração de diferenças de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas mesmas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2005;
4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS, no valor de R\$47.660,96, decorrente da substituição tributária por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Consta na descrição dos fatos que a irregularidade foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. A infração foi codificada nos papéis de trabalho como 04.05.02, todavia, não foi cobrado daquela forma, pois as omissões de entradas para o mesmo exercício foram superiores às omissões de saídas, as quais foram lançadas neste processo como infração 02 - 04.05.05. Remanesceu, entretanto, a cobrança de imposto referente ao encerramento de fase de diferimento do produto milho em grão.

O autuado apresentou defesa e, preliminarmente, suscitou a nulidade do lançamento, alegando que a descrição dos fatos era confusa, o que cerceou o seu direito de defesa. Alegou que o lançamento carecia de fundamentação legal e de motivação.

No mérito, o autuado explicou que na entrada dos produtos emitia nota fiscal de entrada considerando o peso de balança (o peso da soja/milho que fisicamente entrava na empresa), porém, quando o produto não atingia os níveis de qualidade exigidos, eram deduzidos descontos previstos em contratos, o que redundava no chamado peso líquido. Disse que, em razão de erro de seus funcionários, foi registrado na sua escrita fiscal o peso líquido. Referindo-se à infração 4, alegou não ocorreram os fatos descritos pelo autuante, fez alusão ao Auto de Infração nº 269191.0021/06-9, no qual foi comprovada a ocorrência de equívoco levado a efeito naquele lançamento, o qual diz que era semelhante ao presente. Pediu a realização de diligência.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que o lançamento estava em conformidade com a legislação e que não havia razão para a decretação da nulidade suscitada. No mérito, negou que a autuação contivesse qualquer equívoco e, dessa forma, manteve integralmente a ação fiscal.

Na Decisão recorrida, a preliminar de nulidade foi afastada, pois considerou a Primeira Instância

que não houve cerceamento de defesa e que o lançamento estava fundamentado na legislação tributária aplicável ao caso em tela. A solicitação de diligência foi indeferida, uma vez que a Primeira Instância considerou os elementos já existentes no processo como suficientes para o deslinde das questões.

No mérito, as infrações 1, 2 e 3 foram julgadas procedentes, tendo em vista a ausência de elementos capazes de descaracterizar *o levantamento realizado pelo autuante e, por conseguinte, as diferenças por ele apuradas*.

A infração 4 foi julgada insubstancial. O relator fundamentou o seu voto da seguinte forma:

“Quanto à infração 04, decorre dos resultados do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias realizadas no exercício de 2004, acima debatido. O autuante apurou através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias (exercício de 2004, infração 02), 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. Em relação às omissões de entradas reclamou corretamente a presunção de omissão de saídas constantes da infração 02, e em relação às omissões de saídas atribuiu ao autuado a condição de sujeito passivo responsável pelo pagamento do ICMS, cujo encerramento da fase de diferimento ocorreria na entrada do seu estabelecimento, relativo à mercadoria (milho em grão).

Diante do acima relatado, há de se analisar o que dispõe os incisos I e II, do art. 13, bem como do art. 14 da Portaria 445/98. Após a sua leitura, pode-se inferir que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias que resulta, simultaneamente, omissões de entradas e de saídas, condensa em uma única infração as diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária. O art. 14, da referida Portaria, não deixa dúvidas quando diz que: “no caso do inciso II do artigo anterior, feita a exigência do ICMS, com base na presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis, caso o sujeito passivo venha a comprovar a improcedência daquela presunção, porém subsistindo a omissão de saídas, prevalecerá o débito a estas correspondente (art. 5º).”.

Em outro dizer, caso fique demonstrado que não existiam as omissões de entradas, cujo imposto é exigido inicialmente na forma de presunção, por serem de maior expressão monetária, deve subsistir as omissões de saídas, que também foram apuradas e devem constar do levantamento de estoque que serviu de base para a imputação da infração. Isso só é possível por que foram apuradas, originalmente as duas omissões, e foi atribuído ao autuado uma única infração (diferença tanto de entradas como de saídas), não existindo mudança de fulcro da autuação.

Não cabe ao autuante aproveitar a presunção de omissão de saída apurada na infração 02, e exigir do autuado, com base nesta, o imposto na condição de substituto por diferimento. Além do mais, há de se considerar o fato de que o autuante exigiu o imposto devido por diferimento extraído das omissões de saídas apuradas no levantamento quantitativo do exercício de 2004. Se alguma discussão houvesse, ainda, de persistir, seria em torno das omissões de entradas, caso estas fossem, na infração 02, de menor expressão monetária e a exigência tributária tivesse recaído sobre as saídas na sobredita infração.

Segue a redação do art. 13 e 14 da Portaria 445/98, que reflete as disposições contidas do RICMS/97:

[...]

Diante do exposto, considero insubstancial a infração 04, devendo ser excluído, do valor total do Auto de Infração, a quantia de R\$ 47.660,96.”

Considerando que o valor da desoneração do sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a Primeira Instância recorreu de ofício de sua Decisão.

Inconformado com a Decisão proferida pela primeira instância, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando que o Acórdão JJF Nº 0355-01/07 merece ser reformada.

Preliminarmente, o recorrente suscitou a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, alegando que a descrição dos fatos é confusa, e os dispositivos legais citados não possuem a especificação cabível. Diz que foram violados os princípios constitucionais da legalidade e da motivação, sobre os quais discorre e cita doutrina.

Ainda em preliminar, o recorrente argui a nulidade da Decisão recorrida, afirmando que o indeferimento da diligência cerceou o seu direito de defesa. Menciona que, no julgamento do Auto de Infração nº 269191.0021/06-9, que diz tratar de situação semelhante a que se encontra em

lide, a 1^a JJF determinou a realização de diligência, o que ensejou a comprovação da veracidade da alegação defensiva naquele processo. Pede a realização de diligência.

No mérito, o recorrente diz que os levantamentos quantitativos realizados pelo autuante estão equivocados, pois nos levantamentos foram consideradas apenas as notas fiscais, tendo sido desprezados os livros Registro de Inventário e Registro de Estoque e Produção – P3.

Explica que, na entrada dos produtos em seu estabelecimento, é emitida nota fiscal de entrada considerando o “peso de balança”, que corresponde ao peso da soja/milho que entrou no estabelecimento e que é registrado no sistema de controle de matéria-prima e no livro P3. Quando os produtos não atingem determinado padrão de qualidade, são dados descontos, previamente constantes em contratos, o que redonda no chamado “peso líquido”. Afirma que, por equívoco de seus funcionários, foi lançado na escrita fiscal o “peso líquido”, o qual era menor que o “peso de balança”. Frisa que estão em seu poder os comprovantes de balança e os documentos que atestam a movimentação das mercadorias. Também alega que todas as notas fiscais de saídas eram referentes a transferências internas, destinadas à industrialização e, portanto, não havia incidência do imposto estadual.

Referindo-se à infração 4, objeto do Recurso de Ofício, o recorrente diz que não há como se falar em falta de recolhimento de ICMS deferido, uma vez que não ocorreram os fatos apontados pelo autuante. Destaca que no processo referente ao Auto de Infração nº 269191.0021/06-9 foi efetuada diligência, a qual demonstrou o equívoco levado a efeito em lançamento semelhante ao presente.

O recorrente afirma que as multas aplicadas, no percentual de 70%, caracterizam confisco, o que é vedado pela Constituição Federal. Transcreve decisões do STF e de órgãos julgadores administrativos, que rechaçaram a aplicação de multa que entenderam ser confiscatória.

Ao finalizar, o recorrente solicita que as preliminares sejam acolhidas e que, no mérito, as infrações sejam julgadas improcedentes ou procedentes em parte. Reitera o pedido de diligência.

Encaminhado o processo à PGE/PROFIS para emissão de Parecer, foi sugerida a realização de diligência, para que fosse verificado se houve erro nas quantidades lançadas pelo autuante no levantamento quantitativo e, caso positivo, que fossem efetuadas as devidas correções.

Em 02/04/08, o recorrente protocolou a petição de fls. 346 a 349, onde solicita que sejam acostados aos autos os documentos de fls. 354 a 802, constituídos de demonstrativos e de photocópias de notas fiscais e de livros Registro de Controle da Produção e dos Estoques. Nessa petição, o recorrente imputa ao autuante os seguintes equívocos:

- a) considerou operações de retorno simbólico como sendo entradas de produtos;
- b) incluiu no levantamento entradas para depósito e, no entanto, não considerou os estoques finais de terceiros existentes em depósito. Apresentou cálculos referentes à movimentação de seus estoques de soja e de milho nos exercícios de 2004 a 2006, tendo apurado diferenças de 141.720 sacos de soja e de 988 sacos de milho.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a 2^a CJF converter o processo em diligência à ASTEC, para que auditor fiscal estranho ao feito, de posse dos livros e documentos do recorrente, verificasse a veracidade das alegações recursais e, sendo o caso, efetuasse a correção dos levantamentos quantitativos e, em seguida, elaborasse novo demonstrativo de débito.

A diligência foi cumprida, conforme o Parecer ASTEC Nº 139/2008 (fls. 809 a 813). Nesse Parecer, o auditor fiscal designado para realizar a diligência informou que: *efetivamente, as entradas consideradas pelo autuante foram subestimadas; retornos simbólicos de soja foram indevidamente considerados como sendo entradas físicas do referido produto; o autuante efetivamente incluiu entradas de milho destinadas a depósito e, no entanto, nesses levantamentos não foram considerados os estoques finais desse produto existente em depósito.* Segundo o diligenciador, esses equívocos foram corrigidos, tendo sido apurado um débito no valor de R\$67.929,33, conforme o demonstrativo de débito de fl. 813.

Notificado acerca da diligência, o autuante afirmou que nada tinha a acrescentar (fl. 937).

Ao se pronunciar nos autos sobre a diligência realizada, o recorrente diz que “*está ciente e de acordo com o resultado do Parecer ASTEC Nº 139/2008, ratificados os termos da defesa para o efetivo cancelamento do lançamento.*”

Ao exarar o Parecer de fl. 950, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que a diligência realizada esclareceu os pontos divergentes do processo. Opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, adotando as razões expostas na diligência como fundamentação. Esse Parecer foi ratificado pela doutora Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante.

VOTO

É objeto do Recurso Voluntário a Decisão de primeira instância que julgou procedente as infrações 1, 2 e 3, as quais tratam da falta de recolhimento de ICMS em razão da omissão de operações de saídas de mercadorias, tendo sido as irregularidades apuradas mediante a realização de levantamentos quantitativos de estoques, nos exercícios fechados de 2004, 2005 e 2006.

Afasto a preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, pois a descrição dos fatos utilizada pelo autuante, além de ser a rotineiramente empregada pela fiscalização, permite a identificação das acusações que foram imputadas ao recorrente. Ademais, o Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos que facilitam o entendimento das infrações apuradas e permitem a identificação dos elementos constitutivos do débito tributário. Os dispositivos legais dados como infringidos estão corretos e, ademais, um eventual erro da sua tipificação não seria razão para a nulidade da ação fiscal, já que a descrição dos fatos deixa evidente o enquadramento legal correto.

Ultrapasso a preliminar de nulidade da Decisão recorrida, uma vez que o indeferimento de diligência não é razão para a nulidade de Decisão, já que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/99), no seu artigo 147, prevê tal possibilidade. No caso em tela, a primeira instância indeferiu a diligência com respaldo na legislação, tendo sido essa Decisão tomada com a devida fundamentação.

As multas indicadas na autuação estão corretas, são as previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram imputadas ao recorrente, não havendo, assim, como prosperar as alegações recursais referentes ao caráter de confisco.

No mérito, o recorrente alega que os levantamentos quantitativos de estoques contêm diversos equívocos, tais como: operações de entrada de milho e de soja foram subestimadas, operações de retorno simbólico foram consideradas como sendo entradas físicas de produtos, mercadorias existentes em estoques foram indevidamente desconsideradas. Para comprovar suas alegações, o recorrente acostou aos autos demonstrativos e fotocópias de documentos.

Visando buscar a verdade material dos fatos, o processo foi convertido em diligência à ASTEC do CONSEF, tendo o diligenciador verificado que os argumentos apresentados pelo recorrente estavam da acordo com os documentos que lhe foram apresentados. Assim, os levantamentos quantitativos foram refeitos, tendo sido apurado um débito remanescente de R\$ 67.929,33. Instados a se pronunciar nos autos, o autuante e o recorrente não impugnaram o resultado da diligência realizada pela ASTEC.

Acolho o resultado da diligência efetuada pela ASTEC, já que está respaldado em documentação acostada ao processo e, além disso, não foi impugnado nem pelo autuante e nem pelo recorrente. Dessa forma, considero que as infrações 1, 2 e 3 remanescem parcialmente, nos valores de, respectivamente, R\$ 10.792,76, R\$ 17.427,60 e R\$ 39.708,97 e, o que totaliza R\$ 67.929,33, conforme demonstrativo à fl. 813.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar as infrações 1, 2 e 3 procedentes em parte, no valor total de R\$67.929,33.

Quanto ao Recurso de Ofício, o qual trata da infração 4, julgada improcedente pela primeira instância, não vislumbro reparo a fazer na Decisão recorrida, pois, à luz do disposto nos artigos 13, incisos I e II, e 14, da Portaria nº 445/98, no levantamento quantitativo de estoque referente ao exercício de 2004, é devido apenas o ICMS sobre a omissão de maior expressão monetária – o da omissão de entrada.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 26191.0011/07-1, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$67.929,33**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS