

PROCESSO - A. I. Nº 294888.0012/07-5
RECORRENTE - PRIME TEK INDÚSTRIA DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0265-01/08
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 14/04/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0059-11/09

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Mantida a exigência. **b)** MERCADORIAS EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatadas, 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 desacompanhas de documentação fiscal. Infração comprovada. Decisão recorrida confirmada. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 1ª JF, a qual, no Acórdão nº 0265-01/08, considerou Procedente em Parte a Ação Fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$10.011,24, acrescido de multa de 70%, resultante das seguintes infrações:

1. Deixar de recolher o ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, 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 anexo;
2. Deixar de recolher o ICMS pela 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;
3. Deixar de recolher o ICMS, pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, 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 (fls. 194 a 200), sustentando que ao conferir os levantamentos contábeis e fiscais realizados pela autuante, constatou a ocorrência de equívocos, principalmente decorrentes da natureza de sua atividade industrial, porquanto promove transformações nas mercadorias adquiridas, bem como desenvolve, rotineiramente, operações de remessa de produtos para industrialização, sendo algumas atividades de seu processo fabril terceirizadas, quais sejam montagem de gabinete e, eventualmente, montagem do próprio computador.

Asseverou que refeitos os levantamentos fiscais, chegou a números diversos daqueles apresentados pela fiscalização, conforme demonstrou em seguida, apontando, como resultado, um índice de 0,11%, o que, no seu entender, resultou de perda (quebra, dano) normal na atividade.

Argüiu, também, 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.

Por fim, requereu a improcedência do Auto de Infração 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 narrados.

O autuante, na sua informação (fl. 205), esclareceu que os levantamentos 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. Portanto, não acolheu o demonstrativo apresentado na defesa, aduzindo que as peculiaridades apontadas pelo autuado foram consideradas na realização do levantamento fiscal e que a defesa não trouxe qualquer prova, documento, levantamento ou demonstrativo capaz de alterar a imputação fiscal, razão pela qual o Auto de Infração deve ser julgado procedente.

A Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, objeto do Recurso Voluntário, de plano, indeferiu as preliminares suscitadas, sob o fundamento de que os papéis de trabalho elaborados pela fiscalização contêm elementos suficientes para se determinar, com precisão, as infrações, o infrator, assim como foram baseados nas informações repassadas através de arquivos magnéticos, documentos e livros fiscais apresentados pelo próprio contribuinte.

Asseverou, de outra parte, que o Auto de Infração descreveu as infrações e identificou os dispositivos legais infringidos e aqueles correspondentes às multas aplicadas, obedecidas as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, tendo o autuado exercido os seus direitos de ampla defesa e contraditório, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Indeferiu, também, o pedido para realização de diligência, sob o argumento de que, segundo a regra do art. 147 do RPAF/99, os subsídios constantes dos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e Decisão da lide, ressaltando que os elementos necessários à comprovação das pretensas irregularidades invocadas pelo impugnante estariam na sua posse e, por isso, poderiam ter sido apresentados junto com a peça defensiva, contudo isso não ocorreu.

Outrossim, aduz que os demonstrativos e documentos juntados ao processo, pelo autuante, indicam que todas as operações ocorridas no período foram consideradas no levantamento fiscal.

No mérito, a JJF destacou que as infrações atribuídas ao sujeito passivo foram decorrentes da apuração através do roteiro de auditoria de estoques em exercício aberto, quando se observou 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.

Verificou, a JJF, que tendo sido constatada a omissão tanto de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, fatos apurados em exercício aberto, foram, de forma equivocada, imputados os lançamentos correspondentes às duas situações constatadas, respectivamente através das infrações 1 e 3, uma vez que, de acordo com o § 1º do art. 60 do RICMS/97, deveria ter sido exigido tão somente o ICMS referente à diferença de maior expressão monetária, considerando-se que o valor atribuído à outra infração estaria incluso naquele de maior expressão monetária apurado.

Assim, analisou que, de acordo com os demonstrativos elaborados pela fiscalização, na infração 1 foi apontada a ocorrência de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão da documentação fiscal pertinente, com débito no importe de R\$4.286,89, enquanto 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 quantificado em R\$1.530,00.

Desse estudo, considerando a disposição regulamentar indicada, decidiu a JJF manter a exigência tributária concernente à omissão de saídas, que representava uma diferença de maior expressão monetária e correspondia à infração 1, sendo a infração 03 considerada descabida, pelo motivo do valor correspondente já se encontrar embutido no débito exigido através do primeiro item da autuação.

Relativamente à infração identificada como de nº 2, pertinente a comprovação da existência em estoque de mercadorias, igualmente tributáveis, desacobertadas da documentação comprobatória de sua origem, conduzindo à exigência do imposto por solidariedade, pois detinha o contribuinte as referidas mercadorias sem a documentação fiscal indicando a sua origem, entendeu a primeira instância administrativa se encontrar tal imputação em perfeita consonância com o disposto no art. 39, inciso V do RICMS/97, já que perfeitamente demonstrada. Logo, mantida integralmente a autuação de nº 2.

Concluiu a JJF, julgando, por unanimidade, pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 234 a 240), ratificando as argumentações apresentadas na peça impugnatória e concentrando a tese do inconformismo no argumento de que o levantamento quantitativo apresentou inconsistências, por se tratar o autuado de indústria, promovendo transformações, sendo os produtos resultantes normalmente diversos daqueles que adentraram no estabelecimento, consequência natural do próprio processo fabril.

Ratificou que desenvolve rotineiramente operações de remessa de produtos para industrialização, dentro das atividades de seu processo fabril, que são terceirizadas, quais sejam, montagem de gabinete e, eventualmente, montagem do próprio computador, ocorrendo, nesses casos, 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 autuado); remessa para a industrialização (emitida pelo autuado); devolução dos produtos depois de industrializados (emitido pelo estabelecimento executor); e de venda (emitida pelo autuado).

Destacou 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, o qual estabelece procedimentos fiscais no âmbito de mercadorias para fins de IPI e de ICMS. Além disso, ocorrem devoluções de mercadorias, em que a nota fiscal emitida pelo cliente descreve os produtos de forma diversa daquela constante da nota fiscal de remessa da mercadoria.

Frisou a necessidade de essas peculiaridades serem consideradas no levantamento quantitativo, tais como produtos adquiridos e incorporados a outros, passando a integrar um outro equipamento; ocorrência de várias operações com as mesmas mercadorias e, por conseguinte, emitidas mais de uma nota fiscal para a mesma operação; existência de devoluções com descrição dos produtos de forma diversa da constante na nota fiscal de venda.

Em seguida, insistiu na contestação do levantamento fiscal face às especificidades mencionadas e que efetuou um outro, onde constam números divergentes daqueles apresentados pela fiscalização, resultando um índice de 0,11%, o que, no seu entender, refere-se à perda (quebra, dano) normal na atividade.

Com base no percentual encontrado e nos valores dos preços médios unitários indicados pela fiscalização, indicou os montantes que seriam de omissões de entrada ou saída, reconhecendo uma base de cálculo de R\$1.280,52, atinente à responsabilidade solidária, e uma base de cálculo de R\$630,27, que seria a omissão de saídas, não sendo indicada omissão de saídas anteriores.

Teceu considerações sobre o Processo Administrativo Tributário, que tem como um dos “pilares fundamentais” o princípio da verdade material, sendo necessária a comprovação da ocorrência da situação prevista em lei como infração, a fim de justificar a aplicação de multas pelo descumprimento de uma obrigação legal. Cita definição de multa do jurista Sacha Calmon Navarro Coelho.

Discorreu sobre princípios da tipicidade cerrada do Direito Tributário e do princípio maior da reserva legal, insculpido no art. 5º, II, da Constituição Federal, asseverando que somente se pode conceber a aplicação de penalidade a quem descumpriu dever legal, expondo os requisitos que legitimam a aplicação de penalidade: *“previsão legal de uma obrigação de fazer ou não fazer; verificação do descumprimento dessa obrigação; correspondência plena entre a conduta comissiva ou omissiva e a infração prevista na lei; atribuição da responsabilidade a quem praticou para a conduta.”*

Encerrou, salientando que no caso concreto, tendo sido constatado que a diferença apurada não representa um montante superior àquele considerado como perda no processo de fabricação, não há infração cometida pela ora “impugnante”, requerendo, por ter demonstrado que as diferenças existentes são apenas residuais, logo sem relevância junto ao volume de operações realizadas, seja julgado improcedente o Auto de Infração, por ser de inteira justiça.

Em seu Parecer (fls. 254/255), a ilustre representante da PGE/PROFIS analisou os argumentos recursais, destacando que o recorrente alega, em síntese, apresentar inconsistências o levantamento quantitativo, serem os produtos transformados pela industrialização, passando a ter outros códigos e denominações, o que explicaria a diferença de estoques.

Pugnou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, por entender não ser cabível o acatamento do quantitativo consignado na planilha apresentada pelo recorrente, a qual se encontra desacompanhada das provas necessárias em tal sentido, cabendo ao réu, segundo o princípio processual da divisão do ônus da prova, comprovar os fatos modificativos do direito do autor, o que não ocorreu no presente caso.

VOTO

Do estudo minucioso do presente PAF, verifico que o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte hostiliza tópicos da Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração, onde lhe é imputada a exigência do imposto no valor originário de R\$10.011,24, acrescido de multa de 70%, sendo objeto da irrisignação as imputações tituladas de infração 1 e infração 2, apuradas através do roteiro de auditoria de estoque em exercício aberto, sendo constatada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis e a existência de mercadorias em estoque sem a comprovação da documentação fiscal de origem, dentro do período fiscalizado 01/01/2007 a 24/08/2007.

O recorrente, nas suas razões, ratifica, integralmente, as teses sustentadas na peça impugnatória, sendo que o único argumento, enfaticamente abordado no Recurso Voluntário, diz respeito à ocorrência de equívocos no levantamento quantitativo de estoque efetuado pela autuante, principalmente em função de sua atividade industrial, quando são executadas transformações nas mercadorias adquiridas, bem como rotineiramente desenvolve operações de remessa para industrialização, terceirização para montagem de gabinete e até montagem do próprio computador.

Repete na peça recursal, os demonstrativos de fls. 237 e 238, já juntados e analisados na impugnação, alegando que foram obtidos após refazer os levantamentos fiscais, levando-se em consideração as particularidades que diz estarem presentes na sua operação industrial, refazimento, este, que conduz ao entendimento de que o resultado percentual encontrado, indica um índice de perda (quebra, dano) normal na atividade industrial.

Ocorre que, exatamente ao contrário, não reside na procedimentalidade qualquer elemento ou documento que comprove ou, sequer, dê amparo aos dados apresentados pelo recorrente, encontra-se, sim, na informação fiscal de fl. 205, manifestação da autuante de que as

peculiaridades citadas na defesa foram consideradas no levantamento fiscal, o qual se embasou nos arquivos magnéticos e documentos fornecidos pela própria empresa.

Assim é que, trata-se de autuação por presunção, previsionada no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, sendo a acusação perfeitamente qualificada pelo levantamento fiscal, onde restou caracterizada a saída de mercadorias tributadas, sem emissão dos documentos fiscais e a existência no estoque de mercadorias desacompanhadas da respectiva documentação, encontrando-se as alegações recursais destituídas de provas materiais indispensáveis para elidir as imputações.

Nesse passo, comungo com o opinativo da PGE/PROFIS, fls.254/255, onde a ilustre procuradora, manifesta, expressamente: *“Segundo o princípio processual da divisão do ônus da prova, cabe ao Réu comprovar fatos modificativos ou extintivos do direito do autor, o que não ocorreu no presente caso.”*

Destarte, o recorrente não trouxe à apreciação desta Câmara de Julgamento Fiscal qualquer fato novo concreto, encontrando-se o processo desacompanhado de prova documental capaz de sustentar a sua argüição e promover qualquer alteração no julgamento do feito.

Quanto à pretensão sustentada no princípio da reserva legal, onde somente se pode conceber a aplicação de penalidade a quem descumprir dever legal, considerada a tese da inocorrência de infrações já que as diferenças existentes entre o levantamento efetivado pelo sujeito passivo e aquele constante da autuação fiscal seriam apenas residuais, sem qualquer relevância em relação ao montante das operações concretizadas pela empresa, razão nenhuma assiste ao Recorrente, desde que o levantamento apresentado carece de elementos probantes, portanto, insuficientes e impróprios se mostram para atingir a meta de confirmar a sua real procedência.

Por tais fundamentos, evitando delongas desnecessárias e tendo por supedâneo os subsídios residentes na procedimentalidade, frise-se, todos incapazes de dar amparo às teses expostas pelo recorrente, bem como ratificando a conclusão do Parecer da PGE/PROFIS de que, em se tratando de matéria de fato é cediço, no processo administrativo fiscal, que a simples negativa do cometimento da infração ou alegações desacompanhadas de provas materiais, são insuficientes para elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, posiciono-me na linha de considerar incensuráveis as imputações rotuladas como de nºs 1 e 2, confirmando, integralmente, a Decisão proferida pela 1ª JJF, por abrigar a Lei.

Concludentemente, o meu voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 294888.0012/07-5, lavrado contra **PRIME TEK INDÚSTRIA DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.481,24**, 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, 19 de março de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

VALNEI SOUZA FREIRE – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS