

PROCESSO - A. I. N° 206889.0005/07-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PORTO VELHO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5^a JJF nº 0252-05/09
ORIGEM - INFRAZ CRUZ DAS ALMAS
INTERNET - 16/12/2009

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0362-12/09

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5^a Junta de Julgamento Fiscal contra a referida Decisão pela mesma proferida, que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Cinge-se o Recurso de Ofício à análise e apreciação das infrações 1 e 2, assim descritas:

1. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$36.186,85, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada através de levantamento quantitativo de estoque.
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$30.538,21, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada através de levantamento quantitativo de estoque.

Em sua peça defensiva, no que tange à infração 1, aduziu o autuado que o autuante inverteu a ordem dos fatos ao elevar à qualidade de prova a presunção de que o autuado comprou mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação, sem provas contundentes, pois o Auto de Infração baseia-se em conclusões falhas do fiscal.

Ressaltou que o autuante tornou claro que as mercadorias em questão são sujeitas ao regime de substituição tributária, ou seja, tendo imposto devido relativo às operações pago pelo contribuinte substituto, encerrando a fase de tributação, portanto, não teria interesse em comprar sem nota fiscal.

Frisou que forneceu ao autuante os documentos requeridos no termo de fiscalização dentre eles notas fiscais, livros, DMA'S e livro de inventário, documentos estes que serviriam para a realização do levantamento quantitativo.

Questionou a forma da auditoria do autuante quanto à obtenção do resultado do que chama de “saída com notas fiscais”, pois fez o cálculo de: NFs de remessa menos NFs de retorno, apurando supostamente da venda em D1,S2 e S3, somando a este número as NFs S1, não realizando a conferência das notas fiscais D1, apenas supondo, utilizando as notas que são utilizadas para acompanhar a venda em veículos. Todavia, lembrou que as notas de remessa são apenas para transportar as mercadorias nos caminhões, não significando que todas as mercadorias são vendidas, posto que há retorno dessas à empresa quando não são vendidas, assim como existe a saída de mercadorias direto da empresa com nota de venda S1. Também ressaltou que a empresa possui uma loja, na sua própria sede, para vendas diretas ao consumidor, não sendo utilizadas as notas de remessa. Apontou outro erro na auditoria em não separar a venda em balcão, já que esta é feita em D1, não podendo ser somada ao D1 de veículo, uma vez que aquela não está envolvida na operação remessa menos retorno, havendo erroneamente a presunção de omissão de entrada de mercadorias ao juntar tais notas.

Informou que para realizar o levantamento quantitativo do estoque final, com todos os documentos fiscais disponíveis, o correto seria somar as compras e devoluções e subtrair as vendas (D1, SU, S1, FC).

Disse que o procedimento utilizado pelo auditor poderia ser admitido caso a empresa não fornecesse as notas já citadas.

Aduziu que verificou vários outros erros e omissões do autuante, configurando inexistência de base para autuação da empresa, e por consequência deslegitimam o Auto de Infração.

Quanto ao exercício do ano de 2002, disse que em levantamento realizado por auditores independentes constatou alguns erros no procedimento adotado pelo auditor fiscal autuante, tais como:

- 1- As notas de remessa para veículos e consequentes notas de retorno, não são documentos hábeis para apuração de omissão de entrada, deste modo fez-se um levantamento quantitativo desconsiderando tais notas, apurando-se uma pequena omissão de saída e não a omissão de entrada apurada pelo auditor, o que pode ser perfeitamente evidenciado por uma perícia contábil.
- 2- Nas entradas consideradas no Auto de Infração, o autuante não considerou a Nota Fiscal de compra de limão 2L, nº 309082 de 200 pacotes. No produto Domus não converteu o produto em unidades já que a empresa, apesar de comprar caixa, contabilizava, lançava em inventário e comercializava em unidades. Portanto, a entrada que consta no Auto de Infração de 800 são, na verdade, 4.800 unidades.
- 3- A apuração de venda em D1 foi feita por presunção ao abater do total das notas de retorno o total das notas de retorno, em seguida, subtrair a venda em S2 e S3, não tendo o autuante apresentado os demonstrativos abertos por notas de tal levantamento, limitando-se apenas a expor os totais e disto supor os demais números. O autuado fez um levantamento de estoque por mercadoria separando os produtos objetos do Auto de Infração, relacionando números das notas e suas quantidades.
- 4- A venda em S2 e S3 apurada pelo autuado para o produto Primus 600 foi de 288 caixas; para o produto Cerv., em lata, foi de 1.057 caixas.
- 5- A venda em D1 apurada pelo autuado para o produto Domus foi de 3.571 unidades; para o produto cerveja em lata foi de 18.280 caixas.
- 6- A venda em S1 apurada pelo autuado para o produto Cerv., em lata, foi de 4.683 caixas.

Deste modo, requereu que o levantamento do autuante não fosse considerado e o Auto de Infração fosse declarado improcedente.

Quanto ao exercício de 2003, disse que existem erros ainda maiores tais como:

1. o auditor não utilizou Nota Fiscal nº 31 de 600 caixas de vinho; Nota Fiscal nº 391.899 de 400 pacotes de água sem gás 2L; Nota Fiscal nº 338.724 de 300 pacotes de laranja 2L, o que ocasionou uma quantidade a menor.
2. o autuante somou 2 produtos diferentes: cerveja em Lata sem álcool + Cerv. Long. Neck sem álcool nas Notas Fiscais nºs 348587 e 391091, ambas de 50 pacotes cada, ocasionando uma quantidade a maior.
3. o autuante considerou em unidades, no levantamento do produto Domus, constantes das Notas Fiscais nºs 35.301 (600), nº 38.739 (1.800), nº 40.104 (1.200) o que ocasionou quantidade a maior.
4. As vendas em S2 e S3 apuradas pelo autuado para os produtos: Cerv. s/Álcool lata foi de 73 caixas; Água s/gás 2L foi de 03 caixas; Caninha 51 foi de 03 caixas; Domus foram unidades.
5. As vendas em D1 apuradas pelo autuado para os produtos: Guaraná 250 foi de 4.353 caixas; Caninha 51 foi de 6.438 caixas; Domus foi de 3.551 unidades; Vinho foi de 498 caixas; Laranja 2L foi de 1.448; Domus foram de 74 unidades.

Observou que desse modo, restou comprometido o levantamento do estoque efetuado pelo Auditor uma vez que foram achados pelo autuado em relatório que anexa ao processo, inúmeros erros em seu trabalho, como por exemplo, um dos tópicos descritos apurado pelo autuado há diferença de 400 caixas que diverge do levantamento do autuante, sendo necessário refazer o levantamento guerreado, analisando todas as notas apresentadas, por não concordar o autuado com o procedimento de levantamento feito pelo autuante.

Ratificou que a empresa não adquiriu qualquer produto sem nota, não havendo, em momento nenhum, a omissão de entrada, não havendo justificativa para as infrações 1 e, consequentemente a infração 2.

Quanto à Infração 2, disse que quanto ao item “obs.C”, verifica-se que o Auditor dá uma amostra evidente que se baseou em presunções, pois partiu de uma suposição de falta de recolhimento de imposto, não demonstrando como chegou a tal conclusão já que possuía toda condição material de trabalho para chegar a verdade real dos fatos, uma vez que detinha os documentos contáveis do autuado.

No item “Obs.D” - alegou que a Infração 2 trata de cobrança de imposto por substituição tributária na condição de responsável do próprio sujeito passivo, como já explicitado, tratou-se da Infração 1 não existiu omissão de entrada logo indevida tal cobrança.

No item “Obs.E” - informou que o autuante inverteu a ordem dos fatos ao elevar à qualidade de prova a presunção de que o autuado comprou mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação. Assim, pela mesma razão que invalida a infração 1, por levantamento infundado, também resta invalidada a infração 2.

No item “Obs. F” - disse que o autuante, do mesmo modo que na Infração 1, evidencia que as mercadorias em questão são sujeitas ao regime de substituição tributária. Acrescentou que disso se infere que o autuado não teria qualquer interesse em comprar mercadorias não documentadas, se quem paga o imposto correspondente é o fornecedor.

Concluiu que, pelos erros apresentados e pela comprovação da utilização de presunção apresentados para a autuação 1, a Infração 2 era improcedente.

O autuado seguiu na sua peça defensiva discorrendo sobre os aspectos jurídicos da presunção como fundamento do lançamento, da não ocorrência do fato gerador do tributo.

Concluiu que, considerando que a presunção só pode ser utilizada como meio de prova para o fato gerador do tributo quando a situação material não fornece os elementos necessários para se chegar à situação real; que o autuado forneceu todos os documentos solicitados pelo autuante; que a opção do agente autuante pelo procedimento inadequado, baseado em presunções; os erros

materiais demonstrados, o Auto de Infração não goza de qualquer credibilidade, pela gravidade dos termos apontados.

Ao finalizar, requereu a improcedência da autuação, ou se assim não entendesse a Junta de Julgamento, requereu perícia contábil e fiscal, devidamente acompanhada por representante do autuado.

Em sede de informação fiscal, o autuante disse, preliminarmente, que é incompatível o pedido da defesa pela improcedência total do Auto de Infração, posto que reconheceu 2 Infrações das 5 cominadas.

Observou que as mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária (inclusive cervejas e refrigerantes) não são isentas nem imunes ao tributo-o ICMS- nem as operações com tais mercadorias são dispensadas de controles fiscais, mas, ao contrário, são mercadorias tributadas antecipadamente, o que não significa, por falta de previsão legal, que a autorização de presunção de que toda mercadoria sob tal regime tenha sido tributada na sua origem e por esse motivo não estariam tais mercadorias sujeitas a qualquer controle fiscal, como sugere o contribuinte.

As infrações 1 e 2, objeto da impugnação, tiveram como base um levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Um procedimento indicado na Ordem de Serviço emanada da SEFAZ/BA e que encontra total respaldo legal na legislação vigente. Afirmou que utilizou para o levantamento quantitativo os documentos e informações que solicitou e que foram entregues e prestados pelo contribuinte, tanto em meios físicos (notas fiscais de entradas/compras e saídas/vendas; livros fiscais e contábeis, etc.) quanto em meio magnético (arquivos sintegra, DMA's, cruzamento de informações com fornecedores e clientes, etc.) a que o contribuinte está obrigado a manter e informar ao fisco, de acordo com a legislação vigente e que devem espelhar fielmente os fatos. Aduziu que se equívocos ou erros foram cometidos no curso do levantamento, num universo que envolveu uma quantidade relativamente grande de documentos e, desde que comprovada a sua existência, serão objeto de imediata concordância de correção por parte do autuante, pois o que se vislumbra é a apuração de fatos livres de qualquer falha. Não obstante, disse que há que se discernir entre falhas ou erros efetivos e "erros" - muitas das vezes resultantes de falhas do próprio contribuinte na apresentação de dados incompletos nos arquivos magnéticos a que está obrigado a apresentar ao fisco – apontados como juízo de valor, ao não se concordar com os procedimentos adotados no levantamento.

Salientou que a principal argumentação da impugnante é no sentido de descharacterizar o valor fiscal das notas fiscais por ela mesma emitidas, relativas às remessas e retornos de mercadorias comercializadas fora do estabelecimento, por meio de vendas em veículos (que é a modalidade preponderante de cervejas e refrigerantes) - e que resultou no maior volume do crédito ora reclamado.

Transcreveu os arts. 417; 418 e 421 do RICMS/BA de 1994, que disciplinam os procedimentos relativos às vendas realizadas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos, observando que o controle legalmente exigido pelo fisco relativamente à modalidade de vendas fora do estabelecimento visando o acompanhamento da movimentação de estoques das empresas (tanto o estoque do estabelecimento quanto o estoque em trânsito) que optarem por esse tipo de venda é claro e inequívoco.

Disse que a empresa emite uma nota fiscal para acompanhar as mercadorias, com as observações e anotações pertinentes exigidas, evidenciando a exata quantidade e qualidade das mercadorias retiradas do estoque da empresa e destinadas às vendas fora do estabelecimento, emitindo uma nota de retorno, relativamente às mercadorias não vendidas, para possibilitar a atualização do seu estoque fiscal e contábil, bem como emitindo as notas fiscais de venda, das mercadorias comercializadas no trajeto ou roteiro realizado. Observou que, em nenhum momento, a legislação facultou ao contribuinte a emissão das notas fiscais de remessa e retorno, relativamente às mercadorias comercializadas fora do estabelecimento, nem tampouco permitiu qualquer flexibilização quanto à exigência relativa à indicação de quantidades e qualidades das

mercadorias em movimento, ou seja, a quantidade e a qualidade das mercadorias constante em nota fiscal refletem a efetiva movimentação de estoque, pois se assim o fizesse estaria impossibilitando tanto o controle fiscal do estoque da empresa quanto a própria fiscalização realizada pelas equipes de fiscalização do trânsito de mercadorias em relação às mercadorias em trânsito para comercialização.

Esclareceu o autuante que, diante das observações elencadas, a diferença entre a qualidade de mercadorias remetidas para venda em veículo e a quantidade de mercadorias remetidas para venda em veículo e a quantidade de mercadorias que retornaram, são SAÍDAS EFETIVAS, quer tenham se dado por venda ou por perda; por perecimento; por roubo ou furto; por doação ou por qualquer outra modalidade de saída, seja com ou sem a emissão de nota fiscal de tais ocorrências. Desta forma, no levantamento efetuado, considerou-se toda a movimentação de entradas e saída de mercadorias, com base nos arquivos eletrônicos e nos documentos fiscais apresentados, conforme demonstrativos detalhados anexados ao processo, e cujas falhas ou equívocos, devidamente comprovados, são objeto de correção, conforme demonstrativo apresentado ao final desta informação fiscal.

Argumentou que o contribuinte alegou e buscou demonstrar é justamente a quantidade de mercadorias cuja venda em veículo se deu com a emissão de notas fiscais, mas silenciou quanto à diferença relativa às mercadorias saídas sem a emissão de notas fiscais.

Disse que foi realizado o levantamento e constatadas omissões de entradas e saídas de mercadorias, as multas e a presunção tributária aplicada e utilizada e utilizada, são aquelas autorizadas pela legislação vigente e não lhe compete, enquanto servidor fiscal com atividade vinculada, discuti-las, mas, apenas aplicá-las.

Quanto ao ponto 2.1 da Infração 1 disse que o levantamento foi realizado com os dados fornecidos pelo contribuinte, em meios físicos e eletrônicos, e cujas planilhas, demonstrativos analíticos e sintéticos e demais papéis de trabalhos apensados ao processo e com cópia entregue ao contribuinte, teve como resultado a apuração tanto de omissão de entradas quanto a omissão de saídas de mercadorias. Para maior clareza, evidenciou-se em demonstrativo específico (fls. 15 do PAF) a movimentação específica das mercadorias destinadas à venda fora do estabelecimento, onde estão indicadas as quantidades remetidas para vendas fora do estabelecimento, as quantidades vendidas e as quantidades retornadas (que não foram vendidas). Observou que essas vendas em veículos se somam àquelas realizadas no estabelecimento e que são objeto de detalhados demonstrativos apenso ao PAF, onde consta toda a movimentação de estoque, detalhada por cada documento fiscal que a acobertou.

Quanto ao exercício de 2002 (ponto 2.4.1 da Infração 1), disse que a impugnante apontou como “erro” do fisco o levantamento realizado com base nas notas fiscais emitidas, relativamente às remessas e retornos para venda de mercadorias fora do estabelecimento, buscando direcionar a análise apenas para as notas fiscais de venda por ela emitidas nas operações realizadas fora do estabelecimento. Tal argumento poderia ser acatado desde que o contribuinte comprovasse o efetivo destino das mercadorias que saíram efetivamente (e com nota fiscal correspondente) do estoque para serem vendidas em trânsito e que não retornaram ao estoque do estabelecimento. Arguiu que se considerasse o argumento do contribuinte, chegar-se-ia a uma situação em que os estoques da empresa escriturados nos livros fiscais nada significariam, pois deles seriam retiradas para remessa e retornados de/para venda em veículos, quantidades diferentes daquelas constante nos documentos fiscais exigidos para tais operações, conforme dispositivos do RICMS/BA referidos anteriormente nos seus arts. 417, 418 e 421 o que seria inconcebível do ponto de vista legal e contábil.

Ratificou o entendimento de que o levantamento foi realizado de maneira correta, pois fundamentado nas notas fiscais emitidas e informadas pelo contribuinte e, desta forma, mantém os números relativos às quantidades indicadas como vendidas através de Nota Fiscal série D1, nas operações de vendas realizadas fora do estabelecimento, através de veículos.

Quanto ao ponto 2.4.2. acatou as alegações do contribuinte tanto em relação à mercadoria SCHIN LIMÃO 2L, devendo ser incluída a nota fiscal de compra de 200 pacotes do produto e feita a conversão, nas entradas, de unidade de mercadoria CONHAQUE DOMUS, de caixa para unidade (à proporção de 1:6), o que resulta numa entrada, no ano de 2002, de 800 unidades e não 800 como havia sido considerado inicialmente em nosso levantamento.

Quanto ao ponto 2.4.3 a 2.4.8, manteve o levantamento realizado, com todas as quantidades ali constantes, conforme demonstrativo detalhado já anexado ao PAF.

Quanto ao exercício de 2003 da Infração 1, no ponto 2.5.1, acatou parcialmente a inclusão da Nota Fiscal de número 0031, primeiro item da Nota Fiscal, na quantidade de 500 unidades, pois o segundo item se refere à outra mercadoria (vinho em garrafão de 2/4,6 ml), que não consta do levantamento.

Quanto ao ponto 2.5.2. não acatou as alegações do contribuinte, pois a Nota Fiscal nº 348.587 não foi computada no levantamento por tratar-se de mercadoria diferente da levantada (a mercadoria objeto do levantamento foi CERVEJA SEM ALCOOL EM LATA 350ML e não CERVEJA LONG NEC SEM ALCOOL) e a Nota Fiscal nº 391.091 foi considerada corretamente (CERVEJA MALZEBIER LONG NEC na quantidade de 200 pacotes e não de 50 como sugere o contribuinte).

Quanto ao ponto 2.5.3. não acatou o argumento do contribuinte relativo a Nota Fiscal nº 338.724, pois trata-se de outra mercadoria (a mercadoria levantada é SCHIN LARANJA 2L e não SCHIN LARANJA 1L).

Quanto ao ponto 2.5.4. acatou o argumento do contribuinte relativo a Nota Fiscal nº 391.899, devendo ser acrescentada uma entrada de 400 pacotes de ÁGUA MINERAL SEM GÁS DE 2L.

Quanto ao ponto 2.5.5. não acatou o argumento do contribuinte, pois utilizou os dados fornecidos pelo mesmo à época do levantamento.

Quanto ao ponto 2.5.6 a 2.5.15 manteve o levantamento realizado, com todas as quantidades ali constantes, conforme demonstrativo detalhado constante neste PAF.

A respeito dos outros pontos indicados como erro na peça defensiva, às fls. 84, disse que, sobre o Exercício de 2002, acatou o argumento do contribuinte relativo a Nota Fiscal nº 7.435, devendo ser excluída a quantidade de 4 e incluída a quantidade de 2, da mercadoria SCHIN LIMÃO 2L; acatou o argumento do contribuinte relativo a Nota Fiscal nº 1427, devendo ser excluída a quantidade de 20 e incluída a quantidade 10, da mercadoria NOVA SCHIN LATA; acatou o argumento do contribuinte, excluindo a quantidade de 9 unidades da mercadoria CERVEJA NOVA SCHIN EM LATA e alterando de 152 para 50 a quantidade do produto SCHIN LIMÃO 2L.

Sobre o Exercício de 2003 informou que acatou o argumento do contribuinte, relativo a Nota Fiscal nº 16.855, devendo ser excluída as quantidades de 1 e 1 dos produtos SCHIN LARANJA 2L e SCHIN GUARANÁ 250 ML; acatou o argumento do contribuinte relativo a Nota Fiscal nº 11.409, referente ao produto CANINHA 51, pois a Nota Fiscal foi cancelada, devendo, pois ser excluída do levantamento; acata o argumento do contribuinte, pois na Nota Fiscal nº^{os} 1610 e 17052 não constam os produtos VINHO, objeto do levantamento.

Apresentou, na informação fiscal, fl 191, um resumo dos ajustes pleiteados pelo impugnante e acatados pelo autuante e que servirá de detalhamento para os ajustes finais a serem realizados nos valores reclamados, e se julgados procedentes pela junta de julgamento, objeto de alteração dos valores originais constantes do Auto de Infração.

Observou que tais ajustes resultam em alterações dos valores a ser cobrados ao contribuinte do seguinte modo:

INFRAÇÃO 1- em 31/12/02, o débito passaria de R\$29.777,40 para R\$17.547,59, após ajustes propostos pela impugnante e acatados pelo autuante. Em 31/12/03, o débito passaria de R\$6.409,45 para R\$3.818,84, após ajustes propostos pela impugnante e acatados pelo autuante;

INFRAÇÃO 2- em 31/12/02, em função dos ajustes feitos relativos à infração 1, o ICMS antecipado cobrado passa de R\$25.684,06 para R\$18.313,97. Em 31/12/03 em função dos ajustes feitos relativos à infração 1, o ICMS antecipado cobrado passa de R\$4.854,15 para R\$3.453,22.

Ao finalizar, disse que, diante das correções nos cálculos, acatava parcialmente as alegações da impugnante.

A INFRAÇÃO - Cruz das Almas, através da intimação de fls. 195/196, entregou cópia da informação fiscal dos novos demonstrativos.

Em nova manifestação defensiva, fls. 199 a 202, o sujeito passivo observou que o autuante valorizava o procedimento por ele adotado que elevou à categoria de saída real as notas de remessa, porém não falou que o seu levantamento levou em consideração apenas parte das notas como, por exemplo, as de retorno, como pode ser comprovado pelo demonstrativo que acosta aos autos, fls. 203 a 205, onde apresentou parte das notas de retorno que simplesmente não constam no levantamento do auditor. O demonstrativo em anexo, prosseguiu, apresentava uma pequena parte das notas de retorno emitidas em nota fiscal S1, o levantamento completo se assim entender esse Conselho de Fazenda, pode ser feito na revisão fiscal que requereu.

Observou que o auditor comentou que o impugnante descharacterizou o valor das notas fiscais de remessa e retorno, entretanto este argumento não condiz com a verdade, posto que o que é combatido é a ausência de parte das notas nos anexos 1 e 2, além disso a tese do auditor tem por base presunção, como por exemplo, a venda em notas D1, o que impede uma simples conferência.

Aduziu que o autuante, apesar de ter toda a documentação solicitada no termo de início de fiscalização por mais de 40 dias, ainda assim tenta justificar falhas do seu auto na “*quantidade relativamente grande de documentos*”, porém o tempo não pode ser justificado para adotar um procedimento baseado em presunções e com apenas parte das notas.

Do exposto, observou que a tese do impugnante levou em conta as saídas reais e não poderia sequer conferir o levantamento constante do Auto, vez que incompleto e incoerente, e que buscou, de forma simples, demonstrar a inexistência de Omissão de Entrada tendo juntado demonstrativo onde constam todas as notas sem nenhuma presunção.

Quanto o Exercício de 2002 disse que, acerca do ponto 2.4., o fisco errou ao pegar notas de remessa e retorno para apurar possíveis omissões, pois além de não fazer um levantamento completo, apesar de dispor das notas de venda desprezou diversas.

Rebateu a afirmativa do auditor de que acataria o argumento do contribuinte se este comprovasse o destino das mercadorias que saídas efetivamente, pois este tenta provocar o julgamento tomando por base uma inverdade. Disse que não são todas as notas de remessa, tampouco seu levantamento considerou todas as notas para que ele pudesse afirmar com tanta veemência que o número apurado estava correto.

Esclareceu que as notas de remessa para veículos, consoante o regulamento do ICMS, no seu art.421, II, “a”, servem apenas para acompanhar a mercadoria.

Disse que o auditor não comentou da mesma forma o procedimento adotado pelo impugnante, que acreditava ser porque não há o que contestar sobre o levantamento feito com todas as notas fiscais, como foi apresentado na impugnação.

Acerca do ponto 2.4.3 até 2.4.8 disse que o auditor limitou-se a dizer que não concordava e que mantinha o seu levantamento, conservando a presunção, base de todo o Auto, que mais uma vez é valorizada a ponto de tentar descharacterizar um demonstrativo onde constam números de nota e quantidade mês a mês. Tal fato só poderia ser admitido caso estas notas fossem extraviadas ou não estivessem à disposição do Fisco, o que não era o caso.

No Exercício de 2003, acerca do ponto 2.5.2 – o que foi informado foi que se os produtos eram diferentes não poderiam ser somados como fez o auditor. Quanto o ponto 2.5.3. e 2.5.3 – pode ser comprovada mediante revisão fiscal; o Ponto 2.5.6 à 2.5.15 – o auditor se limitou a dizer que não

concordava e que mantinha o seu levantamento. A presunção, base de todo o auto, mais uma vez é valorizada a ponto de tentar descharacterizar um demonstrativo onde consta número de notas e quantidades mês a mês. Disse que isso só poderia ser admitido caso estas notas fossem extraviadas ou não estivessem à disposição do Fisco, o que não era o caso.

Concluiu que um Auto de Infração com tantas falhas e que adotou presunção como base, não possuía validade e, consequentemente, o lançamento dele decorrente não podia prosperar, mesmo tendo o auditor admitido parte dos erros, porque o Auto de Infração foi baseado em presunções que não podem ser base para lançamento.

Ao finalizar, requereu que as infrações 1 e 2 fossem julgadas totalmente improcedentes.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução, constatou a JJF que o autuado, após receber cópia da informação fiscal apresentou nova manifestação defensiva acostando planilhas às folhas 203 a 205. Como a referida manifestação defensiva não foi encaminhada para que o autuante analisasse e prestasse nova informação fiscal, foi proposta pelo Relator e aceita pela 2^a JJF a conversão do PAF em diligência a **INFAZ DE ORIGEM**, fl. 212, para que fosse produzida nova informação fiscal acerca das razões do impugnante e dos documentos acostados às folhas 199 a 205.

O autuante, atendendo ao solicitado, fls. 214 e 215, aduziu que o autuado apresentou contestação ao lançamento e a informação fiscal, mas não apresentou nenhum fato que ainda não tivesse sido objeto de análise da referida informação fiscal.

Disse que todos os demonstrativos que buscam comprovar as infrações indicadas no correspondente Auto de Infração foram anexados ao processo, com detalhamento de datas, números de documentos, quantidade e qualidade dos produtos levantados, das notas fiscais não lançadas, etc. assim como todos os pontos levantados na peça de defesa foram exaustivamente abordados na informação fiscal, tendo sido aceitas algumas argumentações, inclusive com redução de valores inicialmente reclamados e refutados outras, por não trazerem, no seu entendimento, razões fáticas devidamente comprovados.

Observou que, ainda que nenhum novo argumento tenha sido apresentado na nova manifestação, comentaria novamente a respeito dos pontos novamente levantados pelo contribuinte.

Quanto o ponto 2.4.1 – em que o contribuinte, em resumo, alegou que as notas fiscais de remessa e retorno de venda para/de venda em veículos não podiam ser consideradas para fins de levantamento quantitativo de estoque e afirmou que se deixou de considerar algumas notas fiscais de retorno. Ratificou o entendimento defendido na informação fiscal inicial, pois baseada em levantamento devidamente comprovado nos demonstrativos já anexados ao processo. Caso acatassem os argumentos do contribuinte, quanto ao demonstrativo por ele apresentado, tomando como verdadeiras as informações relativas às notas fiscais de entradas que teriam sido deixadas de ser consideradas no levantamento, tal fato acarretaria aumento do valor originalmente reclamado e não redução ou anulação, como é o pleito do contribuinte.

Quanto o ponto 2.4.3 ao 2.4.8- ratificou o seu entendimento, manifestado na informação fiscal inicial.

Nos pontos 2.5.2; 2.5.3 e 2.5.6 a 2.5.15, disse que o contribuinte não concordava com os dados constantes dos demonstrativos do levantamento da movimentação de estoque feita pelo fisco e pediu revisão do levantamento e a sua posição não pode ser outra que não seja a da manutenção dos argumentos da informação fiscal inicial, pois fartamente demonstrada.

Finalizando, manteve o lançamento inicial, com os ajustes referenciados na informação fiscal inicial e opinou pela procedência relativa aos valores subsistentes.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 2^a JJF decidido por sua conversão em diligência a ASTEC, para que fosse verificada a veracidade das alegações defensivas, com base nos documentos fiscais, confrontando os levantamentos do contribuinte com os da fiscalização e, se necessário, que fosse elaborado novo Demonstrativo das Omissões remanescentes e do imposto devido.

Cumprida a diligência, o auditor fiscal designado, através do PARECER TÉCNICO N° 0048/2009 às fls. 219 a 222 dos autos, informou que adotou as seguintes providências:

- a) Analisamos os autos e constatamos que o autuante não apurou as quantidades de saídas de mercadorias através de notas fiscais D1 verificando as quantidades constantes nessas notas fiscais, mas por dedução com o seguinte método: somando as quantidades das notas fiscais de remessa para vendas em veículos, destas deduzindo as sobras em retorno. Método cuja previsão legal desconhecemos;
- b) Inicialmente, tentamos extrair a verdade material do levantamento quantitativo através dos dados dos arquivos magnéticos SINTEGRA do contribuinte, tarefa que se mostrou impraticável em razão dos arquivos também não conter registros das notas fiscais D1;
- c) Para confrontar os demonstrativos do autuante com os elaborados pelo contribuinte, o intimamos na forma abaixo:

"Frisa que, para efeito de diligência fiscal, cumprindo solicitação da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, intimou o autuado, nos termos do Art. 931 a 935 do Dec. 6.284/97, a apresentar, no prazo de 48 (quarenta e oito horas) todas as notas fiscais de entrada e saídas de mercadorias relativas aos exercícios de 2002 e 2003, livro Registro de Inventário constando os estoques inicial e final dos referidos exercícios e meio magnético dos demonstrativos do levantamento quantitativo que juntou às fls. 103 a 168 do processo. O contribuinte atendeu o solicitado na intimação, em diligência ao estabelecimento processamos a confrontação pedida elaborando novos demonstrativos onde, no espaço dedicado a observações, informamos os ajustes efetuados."

Ressaltou que cumpriu a diligência da seguinte maneira:

- a) Tomou para partida dos procedimentos diligenciais os demonstrativos iniciais da ação fiscal (fls. 16 a 54);
- b) Ajustou tais demonstrativos com os dados acatados pelo autuante na Informação Fiscal de fls. 184 a 194;
- c) Mediante provas já contidas nos autos ou extraídas dos documentos fiscais do contribuinte efetuamos um segundo ajuste para chegar aos números finais.

No trabalho de confrontação dos demonstrativos constatou o seguinte:

- a) Os dados de saídas de mercadorias através das notas fiscais D1 além de terem sido obtidos indiretamente por dedução dos documentos fiscais de remessa para venda em veículo não consideraram todas as notas fiscais de retorno de mercadorias enviadas para essas vendas;
- b) Constatamos diversas irregularidades no levantamento quantitativo do autuante, conforme estão observadas nos demonstrativos que elaboramos, tais como:
 - b.1) Duplicidade de algumas notas fiscais nas entradas e saídas de mercadorias;
 - b.2) Erro na quantidade de mercadorias de notas fiscais;
 - b.3) Não computação de notas fiscais de devolução de mercadorias nas entradas;
 - b.4) Inclusão nas saídas de notas fiscais sem que nela conste mercadoria objeto do quantitativo;
 - b.5) Erro na consideração de caixa contendo várias unidades como se fora apenas uma;
 - b.6) Erro na quantidade do estoque inicial de algumas mercadorias em confrontação com o Registro de Inventário;
 - b.7) Inclusão nas entradas de notas fiscais de mercadorias não relacionadas no levantamento em item de mercadoria relacionada;
 - b.8) Inclusão de nota fiscal cancelada;
 - b.9) Notas fiscais de remessa de mercadoria para venda em veículo indevidamente computada.

Conforme se vê nos demonstrativos de fls. 103 e 126, em que se confrontam os demonstrativos do contribuinte e do autuante, as diferenças significativas se prendem aos números das notas fiscais modelo D1, que em razão do já acima informado, só podem ser dirimidas com vistas nos documentos fiscais.

Tendo em vista que o contribuinte informou nos seus demonstrativos as notas fiscais D1 e suas quantidades, em razão da grande quantidade de documentos, cerca de 42.000 emitidos em 2002 e 46.000 em 2003, efetuamos conferência por amostragem (dois meses em cada exercício). Esta conferência atestou os dados do contribuinte, o que nos levou a considerá-los para ajuste do levantamento quantitativo.

Em razão dos ajustes informados nos demonstrativos da diligência, apurou-se apenas omissão de saídas de mercadorias no valor de R\$405.403,11 em 2002, omissão de entrada no valor de R\$357,00 e omissão de saídas no valor de R\$75.287,18 em 2003.

Assim, em razão dos ajustes efetuados no levantamento quantitativo, o demonstrativo de débito das infrações 1 e 2 passou a ser o seguinte:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DAS INFRAÇÕES 1 E 2					
DATA OCORR	DATA VENCTO	BASE CÁLCULO	ALÍ Q. %	MULTA %	ICMS DEVIDO
31/12/2003	09/01/2004	357,00	25	70	89,25
TOTAL					89,25
31/12/2003	09/01/2004	214,20	25	70	53,55
TOTAL					53,55

O contribuinte, à fl. 286, após receber cópia do resultado da diligência, disse concordar com o resultado da mesma.

O autuante (fls. 287/288), após receber cópia do resultado da diligência da ASTEC, aduziu que o diligente não levou em consideração que a fundamentação da ação fiscal que apurou as omissões de entradas de mercadorias tributadas levou em conta tanto as notas fiscais séries 1 e 2 e D1 como as saídas efetivas, sejam com a emissão ou sem emissão de notas fiscais, apuradas no confronto entre as remessas e retornos de mercadorias para venda em veículos (fls 15 do PAF).

Como a revisão fiscal constatou que as saídas através de notas fiscais D1 foram inferiores às apontadas pelo autuante, o que se conclui é que a diferença encontrada se refere às saídas sem a emissão de notas fiscais uma vez que o montante das saídas decorrentes das remessas e retornos de venda em veículos continua a mesma.

Salientou, ainda, que as vendas através de notas fiscais D1 foram consideradas como tendo sido efetuadas nas vendas externas (por meio de vendas em veículos), que é o preponderante na empresa, que opera com dezenas de caminhões realizando vendas “porta-a-porta”.

Finalizou opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Às fls. 296, consta intimação ao contribuinte para manifestar-se sobre a contestação da última informação fiscal, porém, silenciou.

Às folhas 300 e 301, foi acostada cópia do Extrato do SIGAT relativo ao pagamento parcial do débito reclamado.

Antes do início do julgamento, o julgador Jorge Inácio de Aquino se declarou impedido de participar do mesmo, por ter realizado a diligência fiscal.

Através do Acórdão JJF nº 0252-05.09, decidiu a 5ª Junta de Julgamento Fiscal pela procedência parcial das infrações 1 e 2, nos seguintes termos:

“(...)

Conforme consta do Parecer ASTEC nº 048/2009, elaborado pelo diligente Jorge Inácio de Aquino, o mesmo atendeu a diligência da seguinte maneira:

- Tomou para partida dos procedimentos diligenciais os demonstrativos iniciais da ação fiscal (fls. 16 a 54);

- Ajustou tais demonstrativos com os dados acatados pelo autuante na Informação Fiscal de fls. 184 a 194;
- Mediante provas já contidas nos autos ou extraídas dos documentos fiscais do contribuinte efetuamos um segundo ajuste para chegar aos números finais.

No trabalho de confrontação dos demonstrativos constatou o seguinte:

a) Os dados de saídas de mercadorias através das notas fiscais D1 além de terem sido obtidos indiretamente por dedução dos documentos fiscais de remessa para venda em veículo não consideraram todas as notas fiscais de retorno de mercadorias enviadas para essas vendas;

b) Constatou diversas irregularidades no levantamento quantitativo do autuante, conforme estão observadas nos demonstrativos que elaboramos, tais como:

b.1) Duplicidade de algumas notas fiscais nas entradas e saídas de mercadorias;

b.2) Erro na quantidade de mercadorias de notas fiscais;

b.3) Não computação de notas fiscais de devolução de mercadorias nas entradas;

b.4) Inclusão nas saídas de notas fiscais sem que nela conste mercadoria objeto do quantitativo;

b.5) Erro na consideração de caixa contendo várias unidades como se fora apenas uma;

b.6) Erro na quantidade do estoque inicial de algumas mercadorias em confrontação com o Registro de Inventário;

b.7) Inclusão nas entradas de notas fiscais de mercadorias não relacionadas no levantamento em item de mercadoria relacionada;

b.8) Inclusão de nota fiscal cancelada;

b.9) Notas fiscais de remessa de mercadoria para venda em veículo indevidamente computada.

Conforme se vê nos demonstrativos de fls. 103 e 126, em que se confrontam os demonstrativos do contribuinte e do autuante, as diferenças significativas se prendem aos números das notas fiscais modelo D1, que em razão do já acima informado, só podem ser dirimidas com vistas nos documentos fiscais.

Tendo em vista que o contribuinte informou nos seus demonstrativos as notas fiscais D1 e suas quantidades, em razão da grande quantidade de documentos, cerca de 42.000 emitidos em 2002 e 46.000 em 2003, efetuamos conferencia por amostragem (dois meses em cada exercício). Esta conferência atestou os dados do contribuinte, o que nos levou a considerá-los para ajuste do levantamento quantitativo.

Em razão dos ajustes informados nos demonstrativos da diligência, apurou-se apenas omissão de saídas de mercadorias no valor de R\$405.403,11 em 2002, omissão de entrada no valor de R\$357,00 e omissão de saídas no valor de R\$75.287,18 em 2003.

Acolho integralmente o resultado da diligência realizada pela ASTEC, uma vez que no levantamento quantitativo de estoque devem ser incluídas todas as notas fiscais, ademais a Portaria nº 445/98 determina, em seu art. 5º, III, que seja aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 2, 3, 4 e 5) e por ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o art. 10, I, da Portaria nº 445/98, determina que deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V);

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d").

Com base na explanação acima, considero parcialmente correto o procedimento do auditor autuante, estando caracterizadas parcialmente as infrações 1 e 2, nos valores revisados pelas diligências realizadas pela ASTEC, conforme abaixo.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DAS INFRAÇÕES 1 E 2					
DATA OCORR	DATA VENCTO	BASE CÁLCULO	ALÍQ. %	MULTA %	ICMS DEVIDO
31/12/2003	09/01/2004	357,00	25	70	89,25
TOTAL					89,25
31/12/2003	09/01/2004	214,20	25	70	53,55
TOTAL					53,55

(...)”

VOTO

Reparo algum merece a Decisão recorrida.

Isso porque a mesma se lastreou em minucioso trabalho realizado pela ASTEC, deste CONSEF, que revisou o trabalho inicialmente efetuado pelo autuante, atestando a existência de diversos equívocos que resultaram na expressiva redução do *quantum* do imposto exigido.

Daí porque, acolhendo integralmente o resultado da diligência realizada pela ASTEC, posto que no levantamento quantitativo de estoque devem ser incluídas todas as notas fiscais, sem prejuízo do fato de que a Portaria nº 445/98 determina, em seu art. 5º, III, que seja aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Outrossim, em razão da constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 2, 3, 4 e 5) e por se tratarem de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o art. 10, I, da Portaria nº 445/98, preceitua que deve ser exigido o pagamento:

- c) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V);
- d) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”).

Assim, com espeque na diligência realizada pela ASTEC, tomada como fundamento da Decisão recorrida, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206889.0005/07-9, lavrado contra PORTO VELHO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$3.965,65, acrescido das multas de 70% sobre R\$89,25 e 60% sobre R\$3.876,40, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “d” e “f”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de R\$4.873,81, previstas no art. 42, incisos XI e XXII, da mesma Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2009.

CARLOS FABIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

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