

A.I. Nº - 299324.9725/08-6
AUTUADO - ALIANÇA COMERCIAL DE PEÇAS E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE - LÚCIA GARRIDO CARREIRO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 31/03/2009

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0041-03/09

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a) FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS EFETUADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. **b)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. DIVERGÊNCIA ENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS E OS LANÇAMENTOS FEITOS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Fato demonstrado nos autos, acarretando falta de recolhimento do tributo, não se tratando de mero equívoco formal, como alega a defesa. Mantido o lançamento. **2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA.** Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em dois exercícios – 2003 e 2004. Embora na descrição dos fatos seja dito que no cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária – como prevê o § 1º do art. 60 do RICMS –, está evidente nos autos que em relação ao exercício de 2003 ambas as diferenças foram autuadas, a menor e a maior. Apesar de o equívoco não ter sido questionado pela defesa, impõe-se a correção do lançamento em face dos princípios da estrita legalidade e da verdade material. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. A autuação por omissão de saídas tem como fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. Por outro lado, o imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Mantidos parcialmente os lançamentos. Não acatada a preliminar suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/6/08, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS em virtude da realização de operações tributáveis como se fossem não tributáveis, indicando nas Notas Fiscais como natureza da operação a expressão “Simples remessa”, sem a comprovação do fato, sendo lançado imposto no valor de R\$ 15.747,61, mais multa de 60%;
2. falta de recolhimento de ICMS em razão de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos feitos nos livros fiscais próprios, sendo lançado imposto no valor de R\$ 35.981,46, mais multa de 60%;
3. falta de recolhimento de ICMS, constatada ante a existência 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 [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2003)], sendo lançado imposto no valor de R\$ 41.580,53, com multa de 70%;
4. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas [sic], fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2003 e 2004), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o valor das saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 46.950,96, com multa de 70%.

O contribuinte apresentou defesa reclamando preliminarmente que no Auto de Infração não foram circunstanciadas as ocorrências, de modo a pormenorizar os fatos que ensejaram a autuação, tendo as supostas irregularidades sido apontadas sucintamente. Diz que não reconhece os débitos lançados, pois as exigências fiscais não têm qualquer causa econômica ou jurídica concreta, não se fundamentando em dados reais. Fundamenta o seu protesto no art. 142 do CTN. Alega que o fisco deveria fornecer-lhe cópias de todas as Notas Fiscais que serviram de base à autuação, com os demonstrativos e levantamentos realizados, de modo a ficarem claros os fatos narrados no corpo do Auto. Pede a nulidade dos lançamentos, alegando que não lhe foi assegurado o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Ainda a título de preliminar, tece considerações em torno do princípio da não-cumulatividade, reclamando que a Constituição não permite o estorno de crédito relativo às operações anteriores quando houver redação da base de cálculo de mercadorias vendidas, mas apenas quando houver isenção ou não-incidência do imposto.

Quanto ao mérito, no que concerne ao item 2º, alega que houve mero equívoco formal, quando do traslado de informações da Nota Fiscal originária para o livro de registro, porém a operação em si, de registro das mercadorias, foi regularmente consignada no que diz respeito às aquisições, ao valor comercial e à origem, sem prejuízo da possibilidade de elidir ao fisco, a fim de esclarecer definitivamente este mal-entendido. Aduz que as mercadorias acobertadas pelas Notas Fiscais consideradas no levantamento foram adquiridas da IBQ Indústrias Químicas Ltda., ficando esclarecido que houve um mero equívoco formal em relação às mercadorias cujas diferenças são apontadas e que até prova em contrário serviriam para dar sustentação à presunção legal de que, como não foram contabilizadas as compras, também não foram contabilizados os recursos empregados nos pagamentos dessas compras, haja vista que neste caso tal presunção fiscal é totalmente inaplicável e a autuação é improcedente, haja vista a inexistência de dolo, pois jamais existiu a intenção de não registrar as referidas Notas Fiscais de entrada, e, além disso, as Notas Fiscais não registradas foram entregues aos agentes fazendários de livre e espontânea vontade,

juntamente com as registradas, numa clara intenção de se evitar a prescrição do direito ao crédito relativo às Notas Fiscais de entrada do exercício de 2002, e não para serem usadas como um instrumento de pretensa prova de ilegalidade que não foi cometida, sendo por isso totalmente improcedente este item da autuação.

Prossegue dizendo que, com relação à infração 08 *[sic]*, a ausência da descrição dos fatos é total, porém, buscando o conhecimento através de interpretações dos artigos citados e outras pesquisas, considera que o fiscal autuante imaginou haver uma omissão de saídas de mercadorias tomando por base a falta de registro de Notas Fiscais no livro de saídas.

Argumenta que neste caso exurgem duas situações distintas, que implicam a desconstituição do crédito tributário. Alega que o preposto fiscal teria deixado de considerar algumas informações relativas às operações de entrada e de saída de mercadorias, e também à natureza do tratamento fiscal dado a algumas mercadorias revendidas pela empresa, e os dados desprezados, por guardarem estreito vínculo com a exigência fiscal, demonstram a incerteza dos números apontados e inclusos no demonstrativo fiscal. Aduz que a incerteza do valor lançado será demonstrada através de perícia, cuja realização requer, dando como respaldo o art. 49 do RPAF. Argumenta que o valor contabilizado nas saídas não pode servir como base de cálculo do imposto, pois ali estão englobadas as vendas de produtos com emissão de Notas Fiscais, assim como saídas não tributáveis pelo ICMS, por se tratar de bens e mercadorias aplicadas em serviços executados pela impugnante, e tudo isso foi desconsiderado pela autoridade fiscalizadora. Nega que houvesse praticado operação de revenda sem a devida escrituração das saídas. A seu ver, a acusação fiscal padece de vícios insanáveis, e isso ficaria comprovado facilmente através de simples exame das peças que estariam sendo acostadas à defesa *[não anexou]*, dando suporte às saídas tidas como omitidas, aduzindo que ficará demonstrada, oportunamente, pela juntada dos elementos de prova, a total improcedência do lançamento. Alega que a revisão é imprescindível, porque, no pouco tempo que teve para examinar o extenso trabalho do fiscal, constatou diversas irregularidades e erros. Aduz que estaria anexando à defesa documentos fiscais pertinentes às operações de saídas, devidamente acobertadas pelas Notas Fiscais cujas cópias estaria anexando *[não anexou]*.

Alega que, além da revenda de explosivos, a empresa também presta serviços de aplicação técnica específica de explosivos, serviços de desmonte de rocha, etc., e tal atividade está adstrita à incidência do tributo municipal, e, por força disto, o fornecimento de mercadorias não se subsume à regra de incidência do ICMS. Observa que a sua condição de prestador de serviços consta na cláusula segunda do contrato social. Considera que os materiais empregados nas obras não são condizentes com um contrato puramente comercial de fornecimento de materiais, como se fosse um contrato de compra e venda de mercadorias, pois consiste em aplicação casada dos materiais com vistas à consecução dos serviços contratados, a exemplo, no caso em lide, dos contratos colacionados à defesa *[não colacionou]*. Prossegue dizendo que, de acordo com a legislação constitucional, a empresa está enquadrada no campo das relações jurídicas atinentes ao ISS, configurando-se também a impugnante com típica situação, ora como empresa mercantil, sujeita ao pagamento do ICMS, ora como empresa prestadora de serviços, cujas obrigações sociais decorrem de relação civil de fato, pelo atendimento direto das necessidades físicas e jurídicas, quando há a contratação destas pelos interessados, as quais consistem em atividade técnica específica de manipulação e aplicação dos produtos explosivos.

Por essas razões, o autuado entende que não está obrigado a sujeitar-se à complementação das alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de ativo permanente ou de material para uso e consumo, bem como de materiais que vão afetar, fisicamente, o ativo de terceiros, em andamento, os donos das obras que lhe foram contratados, por empreitada.

Alega que a tributação levada a efeito de forma indiciária e presumida, sem proceder-se ao levantamento do pagamento normal do imposto pelas vendas totais ao final do exercício, torna o

lançamento temerário, duvidoso, pois certamente estarão inclusas outras parcelas cujo pagamento já foi assegurado à fazenda pública.

Requer a revisão dos lançamentos por fiscal estranho ao feito.

Pede a improcedência da autuação.

A auditora responsável pelo procedimento, ao prestar a informação, rebateu a preliminar suscitada dizendo que foram entregues ao autuado cópias do Auto de Infração e de todos os demonstrativos constantes nos autos, conforme Intimação e Aviso de Recebimento assinados pela gerente financeira da empresa, Sra. Adenildes Souza. Diz que as cópias reprográficas das Notas Fiscais acostadas aos autos foram tiradas dos documentos apresentados pelo contribuinte, não tendo sido fornecida cópia dessa documentação ao autuado uma vez que os originais foram devolvidos à gerente financeira, conforme Termo de Devolução de Documentação anexo.

Quanto ao mérito, relativamente ao item 2º, a auditora observa que no Demonstrativo II foram relacionadas as Notas Fiscais de saídas do autuado nas quais houve valores divergentes entre o ICMS nelas destacado e o imposto lançado no Registro de Saídas. Aduz que foram anexadas aos autos cópias das referidas Notas e do Registro de Saídas.

No tocante ao item 4º, a auditora observa que a defesa se equivocou ao reportar-se a esta infração como sendo “Infração 08 – 04.05.01”, quando o correto seria “Infração 04 – 04.05.02”. Destaca que a defesa se refere a documentos que teriam sido anexados à impugnação, não tendo sido encontrado nenhum documento anexado pela defesa. Conclui dizendo que os demonstrativos elaborados para esta infração estão anexos aos autos.

VOTO

Foram suscitadas pela defesa duas preliminares. Na primeira, o autuado reclama que no Auto de Infração não foram circunstanciadas as ocorrências, pois as supostas irregularidades foram descritas sucintamente.

As quatro infrações encontram-se descritas de forma satisfatória. Na 1ª, é dito que houve falta de recolhimento de ICMS em virtude da realização de operações tributáveis como se fossem não tributáveis, pois nas Notas Fiscais consta como natureza da operação a expressão “Simplex remessa”, sem a comprovação do fato. A expressão “simplex remessa” é uma expressão vazia, que nada revela, e cabia à empresa esclarecer a razão pela qual deu saída de mercadorias do estabelecimento sem destaque do imposto nas Notas Fiscais. Também está clara a descrição da 2ª infração, que diz respeito à falta de recolhimento de ICMS em razão de divergência entre os valores dos documentos fiscais e os lançados nos livros fiscais próprios. No caso dos itens 3º e 4º, consta que, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios de 2003 e 2004, foram constatadas omissões tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, sendo em ambos os casos lançado o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária. Apesar de no item 3º não ter sido dito que o débito foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, isso não prejudica a defesa, pois os demonstrativos fiscais deixam claro que houve levantamento quantitativo de estoques.

Quanto à alegação de que teria havido ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, pois o fisco deveria ter fornecido cópias de todas as Notas Fiscais que serviram de base à autuação, com os demonstrativos e levantamentos realizados, cumpre notar que, de acordo com o art. 46 do RPAF, não há razão para serem entregues cópias de documentos de que o contribuinte já dispõe, e, conforme declarou a auditora, as cópias dos documentos acostadas aos autos foram tiradas de documentos em poder do contribuinte, haja vista que lhe foram devolvidos após a ação fiscal. Com relação aos demonstrativos fiscais, a Intimação às fls. 500-501 prova que foram entregues cópias dos mesmos ao autuado.

Dou por superada a primeira preliminar.

A segunda preliminar consiste em considerações vagas acerca do princípio da não-cumulatividade, reclamando a defesa que a Constituição não permite o estorno de crédito relativo às operações anteriores quando houver redução da base de cálculo de mercadorias vendidas, mas apenas quando houver isenção ou não-incidência do imposto. Como em nenhum dos quatro tópicos deste Auto está sendo exigido “estorno de crédito relativo às operações anteriores”, dou por superada também esta preliminar.

Quanto ao mérito, não foi impugnado o lançamento do item 1º.

No caso do item 2º, o lançamento refere-se à falta de recolhimento de ICMS em razão de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos feitos nos livros fiscais próprios.

A defesa alega que houve mero equívoco formal. Ocorre que a auditora anexou aos autos as cópias das Notas Fiscais e do Registro de Saídas. Está demonstrada e provada a falta de pagamento do imposto, e não mero erro “formal”. A defesa tece considerações acerca de uma suposta presunção legal de que, como não foram contabilizadas as compras feitas à IBQ Indústrias Químicas Ltda., também não foram contabilizados os recursos empregados nos pagamentos dessas compras. Todavia, neste caso não há nada a ver com “presunção legal” ou com compras feitas à IBQ Indústrias Químicas Ltda. Mantenho o lançamento.

A defesa silenciou quanto aos lançamentos dos itens 3º e 4º.

Estranhamente, tece longas considerações a respeito de uma “Infração 08 – 04.05.01”. Não existe nestes autos nenhuma infração com estas especificações. A alusão a uma 8ª infração, quando nestes autos existem apenas 4 infrações, só pode ser atribuída a confusão da defesa com outro caso parecido, talvez de outro contribuinte.

A defesa alega que o autuado é prestador de serviços sujeitos ao ISS. Não diz em que item da Lista de Serviços se enquadrariam tais serviços. Alega que a acusação fiscal padece de vícios insanáveis, dizendo que isso ficaria comprovado facilmente através de simples exame das peças que estariam sendo acostadas à defesa, porém não anexou nada à petição, além da procuração e da cópia do Auto. Aduz que estaria anexando à defesa documentos fiscais pertinentes às operações de saídas, devidamente acobertadas pelas Notas Fiscais cujas cópias estaria anexando. Não anexou nada nesse sentido.

Noutra linha de argumentação, a defesa alega que o autuado não está obrigado a sujeitar-se à complementação das alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de ativo permanente ou de material para uso e consumo.

Nestes autos não está sendo cobrada diferença de alíquotas.

Requer vagamente a revisão dos lançamentos por fiscal estranho ao feito, alegando que no pouco tempo que teve para examinar o extenso trabalho do fiscal constatou diversas irregularidades e erros. Não aponta, contudo, nenhuma irregularidade ou erro. O pedido de realização de diligência ou perícia deve ser fundamentado, demonstrando-se a sua necessidade. Isto não foi feito neste caso. Indefiro o pleito de revisão.

Há, contudo, um aspecto nestes autos que, embora não tenha sido questionado pela defesa, considero ser meu dever suscitá-lo de ofício, em nome do princípio da estrita legalidade do lançamento tributário. Cabe ao contribuinte levantar as questões de fato. Quanto ao direito aplicável, mesmo quando o sujeito passivo não o invoca, sua aplicação é de responsabilidade do órgão julgador.

A questão é a seguinte. Nos itens 3º e 4º os débitos foram apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, compreendendo os exercícios de 2003 e 2004. Em ambos os exercícios houve omissões tanto de entradas quanto de saídas. Consta na descrição

dos fatos que, em cada exercício, teria sido lançado o imposto apenas sobre a diferença de maior valor monetário. No entanto, analisando-se os demonstrativos fiscais, fica evidente que, no tocante ao exercício de 2003, ao contrário do que consta na descrição dos fatos, a auditora lançou o imposto tanto sobre a diferença de entradas (R\$ 244.591,35) quanto sobre a diferença de saídas (R\$ 202.372,88).

Para maior clareza do que acabo de afirmar, chamo a atenção para os demonstrativos às fls. 43 e 71. No demonstrativo à fl. 43, relativo ao exercício de 2003, houve omissão de entradas no valor de R\$ 244.591,35 e omissão de saídas no valor de R\$ 202.372,88. Nos termos do § 1º do art. 60 do RICMS, prevalece a base de cálculo da diferença de entradas, no valor de R\$ 244.591,35, com imposto no valor de R\$ 41.580,53. Mantém-se, assim, o lançamento do item 3º.

Já no tocante ao item 4º, de acordo com o demonstrativo à fl. 71, relativo ao exercício de 2004, houve omissão de entradas no valor de R\$ 71.032,06 e omissão de saídas no valor de R\$ 73.809,23. Nos termos do § 1º do art. 60 do RICMS, prevalece a base de cálculo da diferença de saídas, no valor de R\$ 73.809,23, com imposto no valor de R\$ 12.547,57. Exclui-se, por conseguinte, no item 4º, a parcela de R\$ 34.403,39, pois esse valor está compreendido no imposto lançado no item 3º (exercício de 2003).

A autuação por omissão de saídas tem como fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. Por outro lado, o imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299324.9725/08-6**, lavrado contra **ALIANÇA COMERCIAL DE PEÇAS E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 105.857,17**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 51.729,07 e de 70% sobre R\$ 54.128,10, previstas no art. 42, incisos II, “a”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR