

PROCESSO - A. I. Nº 207093.0051/05-1
RECORRENTE - SERGICOUROS COMERCIAL DE COUROS E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF nº 0417-03/06
ORIGEM - INFAS ATACADO
INTERNET - 02/06/2010

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0106-11/10

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Irresignação recursal voltada exclusivamente quanto ao preço médio da mercadoria. Realizada diligência, o preço médio aplicado pelo autuante foi confirmado e o sujeito passivo, intimado a se manifestar, manteve-se inerte, não havendo, portanto, elementos probatórios que permitam a alteração da decisão de primeira instância. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Exclusão das operações incluídas no levantamento quantitativo de estoques, para evitar *bis in idem*. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3^a Junta de Julgamento Fiscal Acórdão JJF nº 0417-03/06 que julgou Procedente em Parte a presente autuação, lavrada em 31/03/06, para exigir ICMS no valor de R\$135.094,16, acrescido da multa de 70%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$23.774,56, relativo às seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002 e 2003) - R\$66.573,36.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques de mercadorias em exercício fechado (2001, 2004 e 2005) - R\$68.520,80.

INFRAÇÃO 3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado. Consta na descrição dos fatos, que se referem a notas fiscais capturadas no:

operação CFAMT, cujas vias foram acostadas ao processo (2001, 2002, 2003, 2004 e 2005) - R\$23.774,56.

A Junta de Julgamento Fiscal assim fundamentou a sua Decisão:

"O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que foi lavrado sem motivação adequada. Da análise dos documentos que compõe o processo, verifico que foi efetuado levantamento quantitativo de estoques com base nos documentos do próprio estabelecimento, o que resultou em omissões de saídas de mercadorias (infrações 1 e 2), bem como foi constatada a falta de registro de notas fiscais de compras nos livros fiscais do contribuinte (infração 3). Portanto, os fatos constatados constituem infrações tributárias, tendo o contribuinte exercido o seu direito de defesa, motivo pelo qual não pode ser acatado o pedido de nulidade suscitada. Além do mais, o pedido de nulidade não se enquadra nas situações previstas do art. 18, IV do RPAF/BA.

No mérito, o presente processo faz exigência de ICMS relativo a omissões de saídas de mercadorias decorrente de levantamento quantitativo de estoques (infrações 1 e 2) e relativo à falta de escrituração de notas fiscais nos livros próprios (infração 3), além da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Com relação à primeira infração, o autuado na defesa apresentada, argumentou que no levantamento dos estoques procedido pela fiscalização foram juntados os produtos couro verde/sangue e couro salgado, sem considerar as quebras de peso que ocorre no beneficiamento do primeiro para o segundo produto.

Esta Junta, determinou a realização de diligência pela ASTEC/CONSEF, tendo a diligente no Parecer 125/06 informado que refez o levantamento quantitativo dos estoques do exercício de 2002 e 2003, contemplando uma quebra de 20% do produto couro verde/sangue para equiparar ao produto comercializado couro salgado, com base em dados fornecidos pelo Sindicato da Indústria de Curtimento de Couros e Peles do Estado da Bahia (fl. 383). O autuante e autuado tomaram conhecimento do resultado da diligência e ambos não contestaram as quantidades apuradas pela diligente. Logo, não havendo controvérsia quanto às quantidades, considero correta a omissão de saída de 51.650 Kg no exercício de 2002 e de 39.200 Kg no exercício de 2003, conforme demonstrativo à fl. 381.

O autuado, ao tomar conhecimento do resultado da diligência alegou que a diligente não considerou o "valor do preço médio praticado no exercício de 2003, segundo o autuante o valor médio de 2003 foi de R\$3,35 (três reais, trinta e cinco centavos), quando o correto é R\$2,39 (dois reais, trinta e nove centavos)" (fl. 411). Pediu a revisão do valor apurado com base neste preço.

Verifico que esta alegação não foi feita pelo recorrente no momento da defesa inicial, e caso isso tivesse ocorrido poderia ter sido objeto de apuração na diligência determinada por esta JJF. Entretanto, pela análise dos demonstrativos juntados ao processo verifico que no demonstrativo juntado pelo autuado à fl. 110, foi apurado no exercício de 2003 preço médio de R\$2,60 e não, de R\$3,35 que o impugnante argumentou ter sido apurado pelo autuado. Constatou que a diligente manteve o mesmo preço médio de R\$2,60 apurado pelo autuado, o que considero correto. Logo, o argumento defensivo apresentado na manifestação após tomar conhecimento do resultado da diligência, em relação ao preço médio do exercício de 2003, não pode ser acatado tendo em vista que não guarda correlação com o valor indicado no demonstrativo elaborado pelo autuado, e não foi comprovado nos autos, cuja cópia à fl. 111, foi fornecida ao impugnante mediante recibo passado no mesmo.

Além disso, conforme disposto no art. 123, § 1º do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, acompanhada das provas que tiver, e a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez. Neste caso, além de intempestiva, o recorrente não apresentou as provas materiais relativas ao que foi alegado.

Por tudo que foi exposto, acato o demonstrativo de débito elaborado pela diligente (fl. 381) e considero devido o valor de R\$29.414,68 relativo ao exercício de 2002 e o valor de R\$17.326,40 referente ao exercício de 2003. Infração parcialmente subsistente.

Quanto à segunda infração, na defesa inicial o autuado alegou que em relação ao exercício de 2005, não foi incluída no levantamento fiscal a quantidade de 136.000 kg de couro salgado relativo às notas fiscais de nºs. 52, 50, 43 e 41, o que foi contestado pelo autuante afirmando que na realidade as quantidades consignadas nas cópias das notas fiscais totalizam 120.000 kg e que não foram incluídas no levantamento fiscal por se tratar de documentos inidôneos.

Na diligência fiscal determinada por esta JJF, a diligente informou que o autuado apresentou cópias das duplicatas relativas às notas fiscais de nºs. 41, 43, 50 e 52, emitidas pela Itaquacourros Comércio de Couros Ltda, mas não comprovou o seu registro contábil e que não foram feitas mercadorias no levantamento quantitativo de estoques.

Da análise dos documentos juntados ao processo verifico que:

- a) *as cópias das notas fiscais de números 41 e 43 (fl. 386 e 387) apresentam vistos da fiscalização do Estado de Minas Gerais, enquanto as notas fiscais de número 50 e 52 (fls. 388 e 389), não apresentam qualquer visto da fiscalização. Constatou que nas duas primeiras notas fiscais o carimbo indica grafia da palavra ESTADO, como ESTDO, fato incomum em carimbos oficiais de postos de fiscalização. Tendo as mercadorias em tese circulado do município de Itaquacetuba/SP, as duas primeiras notas fiscais não foram visadas em nenhum posto de fiscalização no Estado de São Paulo e nem na Bahia, enquanto a terceira e quarta não foram visadas em nenhum Estado por onde teria transitado (São Paulo, Rio de Janeiro, Espírito Santo, Minas Gerais e Bahia).*
- b) *as duplicatas apresentam recebimentos contra apresentação, fato incomum para valores elevados, em torno de R\$102.000,00 entre os dias 04 e 05/12/05 e 11 e 12/12/05, e ainda não consta qualquer data do recebimento. Ressalto ainda que o impugnante não registrou estas duplicatas nos livros contábeis. Mesmo que inscrito no cadastro de contribuintes do SIMPLES, tinha como obrigação de escriturar o livro Caixa, o qual não foi apresentado à diligente, conforme relatou no seu Parecer.*

Por tudo que foi exposto, concluo que não há comprovação da efetiva circulação física das mercadorias entre o estabelecimento emitente das Notas Fiscais de nºs 41, 43, 50 e 52, bem como não foi comprovado o pagamento das compras por parte do estabelecimento autuado relativo às mercadorias consignadas nas mencionadas notas fiscais, devendo ser consideradas inidôneas. Consequentemente, deve ser mantida a exclusão das quantidades de mercadorias indicadas nas citadas notas fiscais, no levantamento quantitativo de estoques.

Quanto ao argumento defensivo de que pelo princípio da não cumulatividade faz jus ao crédito fiscal das mercadorias que diz ter adquirido, constato que no presente lançamento não foi exigido ICMS a título de utilização indevida de crédito, não constituindo demanda neste processo. Ademais, tendo sido apurado omissão de entrada de mercadorias em decorrência de levantamento quantitativo de estoque, caracterizando que o impugnante deixou de registrar as notas fiscais relativas às aquisições de mercadorias. Presume-se também que não foi registrado o seu pagamento e consequentemente não foram registradas as receitas ocorridas anteriormente que foram utilizadas no pagamento das mercadorias adquiridas e não registradas. Não tendo comprovado o registro das notas fiscais e também o pagamento das mercadorias adquiridas, está caracterizada a infração (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96), motivo pelo qual não acato esta alegação.

Mantida a exigência fiscal relativa à infração 2.

No tocante à infração 3, o impugnante argumentou que não deveria ser aplicada multa, pela falta de escrituração nos livros próprios, das notas fiscais de aquisição de sal que é insumo incorporado ao couro, admitindo que caberia a aplicação da multa de 1%.

Conforme disposto no art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96, deve ser aplicada à multa de:

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

*...
XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.*

Na situação presente, a operação de venda de sal é tributada, o produto não é enquadrado no regime de substituição tributária e o estabelecimento autuado utiliza o produto no processo de beneficiamento de couros, agregando seu custo ao produto final que é comercializado tributado. Logo, a falta de escrituração das notas fiscais de aquisição de sal, é considerada operação tributável e está correta a caputuração da multa na infração, nos termos do art. 42, IX da Lei 7.014/96. Ressalto que se trata de mercadorias diversas da apurada no levantamento quantitativo de estoques. Infração subsistente.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 439/446, no qual aduz, inicialmente, que o preço médio praticado no exercício de 2002 é R\$2,39, enquanto o autuante utilizou indevidamente o valor de R\$3,35.

Prossegue, fazendo algumas considerações sobre presunções no âmbito do direito tributário e conclui que não se pode admitir que deva ser punido por ter dedicado todo o trabalho com o objetivo de atender à legislação tributária, mesmo em se considerando as inúmeras dificuldades enfrentadas na tarefa de compra de couro verde.

Relata a dificuldade de obter notas fiscais nas operações de compras realizadas nos finais de semana e diz estar certo do acolhimento de seus argumentos, por se tratar de contribuinte de boa-fé.

Em novo tópico, afirma que, segundo o Parecer ASTEC, não foram apresentados os originais das Notas Fiscais n^{os} 41, 43, 50 e 52, emitidas pela Itaquacouros Comércio de Couros Ltda., provenientes do Estado de São Paulo, indicando, assim, serem notas fiscais inidôneas.

Diz ter apresentado as fotocópias das referidas notas fiscais (fl. 400) e cópia do registro de entradas, porém não comprovou o registro contábil, falta que atribui a questões circunscritas ao contribuinte originário, às quais os adquirentes dos bens são pessoas estranhas e, por isso, não tem acesso.

Assevera que a inidoneidade do fornecedor do bem não pode, pura e simplesmente, redundar em consequentes glosas de crédito e de estoque na escrita fiscal do adquirente, se não houve publicação formal do respectivo ato fazendário de bloqueio da inscrição fiscal.

Aduz que as duplicatas são a única prova de que dispõe acerca do pagamento e, quanto ao fato de não possuir escrita contábil, justifica no fato de estar enquadrado no SIMPLES à época dos fatos.

Pugna, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário ofertado.

A PGE/PROFIS, às fls. 451/452, sugeriu a conversão do feito em diligência, o que foi acatado por esta 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, para que o autuante prestasse os seguintes esclarecimentos (fls. 457/458):

I - EM RELAÇÃO AO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DOS ESTOQUES DE MERCADORIAS

1. *Apesar, aos autos, o cálculo do preço médio do couro bovino salgado referente ao exercício de 2003, já que ele não consta no processo. Este cálculo deve vir acompanhado das notas fiscais que lhe deram base.*
2. *Sendo constatado que o preço médio apurado não é o indicado na ação fiscal (R\$2,60), refazer o levantamento do referido exercício (2003) com base no novo preço médio calculado e conforme levantamento elaborado pela ASTEC/CONSEF (fl. 381). Caso o preço médio seja aquele indicado na ação fiscal e no Parecer ASTEC/CONSEF, não proceder a qualquer ajuste.*

II - EM RELAÇÃO À MULTA APLICADA NA INFRAÇÃO 03

Excluir do levantamento fiscal (fls. 298/299) todas as notas que fizeram parte das infrações 01 e 02 do presente Auto de Infração, apresentando novo demonstrativo de débito”.

Em resposta à diligência, o autuante informou, às fls. 463/464, que o preço médio (R\$2,60) foi corretamente calculado levando em consideração as saídas do último mês – dezembro de 2003 – e que o valor indicado pelo sujeito passivo (R\$2,39) é improcedente, até mesmo porque não está consignado no livro registro de inventário.

Com relação ao item 2 da diligência, o autuante esclarece que exclui do lançamento as seguintes Notas Fiscais n^{os}: 773909, 362076, 1213, 1326, 2545, 1478 e 9692.

No Parecer de fl. 468, a PGE/PROFIS manifesta-se pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, acatando as conclusões da diligência.

VOTO

Através das infrações 1 e 2, o autuante lançou ICMS decorrente das saídas de mercadorias não oferecidas à tributação, apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoques dos exercícios de 2001 a 2002. Na infração 01, ficou constatada a diferença de saídas e na infração 02, a diferença de entradas.

O sujeito passivo não se volta quanto ao resultado do levantamento, que é o valor do preço médio do couro bovino saldo relativamente ao exercício.

correto é R\$2,39, enquanto o autuante utilizou-se do valor de R\$3,35.

Em primeiro lugar, é inverídica a assertiva de que o preço médio utilizado pelo autuante para o exercício de 2003 foi R\$3,35; na verdade, consoante se observa do demonstrativo de fl. 111, o autuante utilizou um preço médio de R\$2,60, valendo salientar que esse valor foi confirmado em diligência determinada por esta Câmara de Julgamento Fiscal e o sujeito passivo, apesar de ter sido regularmente intimado para se manifestar sobre o resultado de tal diligência (fl. 465), manteve-se silente, o que caracteriza anuência tácita com as informações prestadas pelo autuante.

As demais teses desenvolvidas no Recurso Voluntário levam, todas, ao terreno da subjetividade, impondo analisar o intuito do sujeito passivo na conduta ilícita praticada, se houve ou não culpa, se estava ou não de boa-fé. Essa investigação, contudo, é inteiramente inapropriada no âmbito do direito tributário, já que a responsabilidade do contribuinte é, sempre, objetiva, não importando para a deflagração do liame jurídico obrigacional se havia ou não a intenção de praticar o fato gerador.

No que concerne às notas fiscais emitidas pela empresa Itaquacouros Comércio de Couros Ltda. (n^{os} 41, 43, 50 e 52), tenho como irretocável o entendimento firmado pela Junta de Julgamento Fiscal, no sentido de que, os diversos vícios apontados impedem a sua inclusão no levantamento quantitativo de estoque. Reitero, nesta oportunidade, todos os fundamentos adotados pela Decisão recorrida, como se aqui estivessem literalmente transcritos.

Quanto à infração 3, que trata da falta de registro na escrita fiscal de mercadorias sujeitas a tributação, devem ser expurgadas as notas fiscais relativas às operações já consideradas nas infrações 1 e 2. É que o descumprimento da obrigação acessória, nesse caso, fica absorvido pelo descumprimento da obrigação principal, pelo qual já foi exigido do sujeito passivo o imposto devido, nas duas primeiras infrações deste auto.

Cumpre esclarecer que, como bem posto na Decisão de primeiro grau, as operações de venda de sal, utilizado como insumo pelo recorrente, são operações tributáveis e a não escrituração das notas fiscais de entrada ensejam, sim, a aplicação da multa de 10% prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Assim, deve ser acatado o demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 464), abaixo reproduzido, ficando reduzida esta infração 3 ao valor de R\$4.696,40.

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 3			
D. Ocorrência	D. Vencimento	Base de Cálculo	Vlr. da Multa de 10% da B. de Cálculo
31/01/01	09/02/01	1.280,00	128,00
31/03/02	09/04/02	1.560,00	156,00
30/04/02	09/05/02	1.560,00	156,00
31/05/02	09/06/02	4.160,00	416,00
31/07/02	09/08/02	1.560,00	156,00
31/08/02	09/09/02	4.784,00	478,40
30/09/02	09/10/02	5.564,00	556,40
30/11/02	09/12/02	2.600,00	260,00
28/02/03	09/03/03	1.664,00	166,40
31/07/03	09/08/03	1.456,00	145,60
31/08/03	09/09/03	2.106,00	210,60
30/09/03	09/10/03	3.120,00	312,00
31/10/03	09/11/03	2.340,00	234,00
30/04/04	09/05/04	2.106,00	210,60
31/05/04	09/06/04	3.120,00	312,00
30/06/04	09/07/04	1.560,00	156,00
03/03/05	09/04/05	2.106,00	210,60
30/06/05	09/07/05	1.600,00	160,00
31/07/05	09/08/05	480,00	
31/08/05	09/09/05	808,00	

30/09/05	09/10/05	800,00	80,00
30/11/05	09/12/05	630,00	63,00
TOTAL		46.964,00	4.696,40

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa da infração 3 ao valor de R\$4.696,40, mantendo, nos demais termos, a Decisão impugnada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIAMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº 207093.0051/05-1, lavrado contra **SERGICOUROS COMERCIAL DE COUROS E REPRESENTAÇÕES LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$115.261,88**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$4.696,40**, prevista no art. 42, IX da citada lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 maio de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS