

PROCESSO - A. I. Nº 113837.0006/08-8
RECORRENTE - HAMILTON RIOS INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0213-04/09
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET - 06/05/2010

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0116-12/10

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Efetuados ajustes no levantamento inicial excluindo quantidades computadas em duplicidade ou estranhas às saídas de fibras de sisal resultando agravamento da exigência, na infração 01, contudo, limitada ao valor originalmente apurado. Infração caracterizada. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Apesar de que a diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indicar que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, na situação sob exame restou caracterizado que as saídas ocorridas no período abrangido pela fiscalização, no percentual de 99,99%, foram destinadas à exportação, portanto desoneradas do pagamento do ICMS. Neste rumo, apenas 0,01% das saídas totais teriam sido objeto de tributação pelo ICMS. Impossibilidade de lançamento de imposto a título de presunção de omissão anterior de saídas de mercadorias tributáveis. Modificada a Decisão recorrida. Infração elidida. Rejeitado o pedido de Perícia Fiscal. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Vencida a relatora quanto aos fatos geradores do exercício de 2005. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0213-04/09) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 29/09/08, para exigir ICMS no valor de R\$ 36.096,90, acrescido da multa de 70%, em decorrência das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias (fibras de sisal) em exercício fechado de 2004 no valor de R\$ 24.311,44.

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 11.7 saída de mercadorias tributáveis (fibras de sisal) não contabilizadas de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, e

Created with

entradas, com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2005.

Após a análise das razões expeditas pelo impugnante e pelo autuante, que refez o levantamento fiscal com base em diversos argumentos de cunho material trazidos no bojo da impugnação, a 4ª JJF decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração.

Preliminarmente foi rejeitado o pleito do impugnante quanto à nulidade da ação fiscal e indeferido o pedido de realização de perícia fiscal.

No mérito, após descrever as infrações e os argumentos de defesa, foi ressaltado de que, ao analisar as peças processuais e a legislação da espécie, ficou constatado de que o sujeito passivo atua na atividade econômica de preparação e fiação de fibras têxteis naturais (sisal) CNAE FISCAL 13.12/00-0 e opera no regime do “diferimento” desde 2003. Porém, mesmo que *adquirira quase que a totalidade de insumos de produtores rurais e mesmo que seja uma indústria preponderantemente exportadora de fios de sisal, tais fatos, por si só, não invalidam a possibilidade de prejuízo ao Erário do Estado da Bahia e a tributação deveria ter ocorrido na forma da legislação*. E, analisando o levantamento quantitativo realizado para os dois exercícios fiscalizados, houve a aceitação de todas as correções efetuadas pelo próprio autuante com base na argumentação da empresa. Foi ressaltado de que *em decorrência dos demonstrativos analíticos elaborados pela autuante, referentes ao exercício de 2004, além do resumo supra mencionado, houve agravamento da infração, haja vista que o valor apurado no mencionado exercício passou para R\$ 28.898,04, conforme informação fiscal de fls. 385/386 e respectivo levantamento fiscal de fls. 387 a 390. Entretanto, a exigência deste exercício, neste PAF, deve se limitar ao valor originalmente apurado, de R\$ 24.311,44, devendo o saldo remanescente ser objeto de novo procedimento fiscal*.

Com relação à alegação defensiva de que se trata de empresa preponderantemente industrial e que exporta 99% (noventa e nove) por cento de suas vendas, verifico que fibra de sisal é produto cujo lançamento do ICMS é diferido nas sucessivas saídas de sisal em estado bruto ou beneficiado, dentro do Estado, encerrando-se no momento da saída da mercadoria para o exterior (art. 343, XIII, “b”, RICMS/BA). Caberia ao autuado, nesse caso, em se tratando de diferenças em levantamento de estoque, trazer aos autos provas da efetiva exportação, o que não ocorreu.

Finalmente, quanto à solicitação defensiva para que seja aplicada a penalidade do art. 42, XI ao invés da prevista no inciso III, sob o argumento que melhor se coaduna com a situação fática, além de confirmar o acerto fiscal, não pode ser acatada, tendo em vista que em se tratando de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, a multa corretamente prevista é do art. 42, III, Lei nº 7.014/96. Ainda porque o instituto de Diferimento é espécie de substituição tributária com adiamento do lançamento e pagamento do tributo e não implica mercadoria sem tributação ou com esta fase encerrada.

A ação fiscal foi parcialmente mantida.

Após ciência da Decisão prolatada em 1º Grau, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 415/419) contra a mesma, refutando todas as alegações apresentadas pelo autuante mantidas pela JJF e reitera as razões aduzidas em sua inicial, principalmente aquelas relativas às perdas ocorridas no seu processo produtivo. E, ademais, mesmo admitindo as omissões detectadas, não se poderia falar em tributação, haja vista que quase a totalidade de suas saídas está desonerada do imposto, ou seja, são exportadas (percentual de 99,99 %).

Informa de que a quase totalidade de seus insumos (fibra de sisal) é de produtores rurais ou empresas beneficiadoras, estando devidamente de diferimento, portanto não havendo pagamento do ICMS nas entra

por força do art. 347, § 3.º, I, “a”, do RICMS/BA, estava dispensada do recolhimento do ICMS diferido haja vista que, no período indicado, as saídas de mercadorias para o exterior representaram quase que a totalidade de suas vendas.

Destacado trecho do voto impugnado onde o relator afirma, em relação às suas atividades de exportação, de que caberia ao autuado, nesse caso, em se tratando de diferenças em levantamento de estoque, trazer aos autos provas da efetiva exportação, afirma que o autuante pôde perfeitamente identificar ser o recorrente empresa preponderantemente exportadora, inclusive na verificação de que realmente as mercadorias foram exportadas para o exterior no período fiscalizado, cujas provas retiradas do SISCOMEX através de relatório próprio juntamente com as respectivas RE's e Despachos Aduaneiros foram apresentados. E, caso não fosse constatada a exportação, ele poderia ter lançado o respectivo imposto não destacado nas notas fiscais de exportação. Apensa aos autos relatórios do SISCOMEX, Notas Fiscais de Exportação, acompanhadas das respectivas RE's e Despachos não entregues à época. Informa de que as Notas Fiscais de Exportação, as RE's e os Despachos apresentadas são uma amostragem, haja vista a grande quantidade de documentos emitidos no período fiscalizado. Apresenta, ainda, para consubstanciar sua afirmativa de ser empresa preponderantemente exportadora. Anexa cópias dos Livros de Apuração do ICMS do período fiscalizado, onde se constata que suas vendas ocorridas com o CFOP 7.101 são infinitamente superiores que as demais vendas no mercado interno (CFOP 5.101 e 6.101).

Prosseguindo com sua argumentação, novamente diz não se poder caracterizar as omissões de saídas ora combatidas, mesmo que fossem detectadas, uma vez que elas não são oneradas pelo imposto, em razão do regime de diferimento aplicável à fibra de sisal, bem como, a dispensa do seu pagamento pelo encerramento da fase de diferimento ocorrida com a exportação para o exterior.

Reafirma a necessidade da realização de perícia fiscal objetivando a comprovação de que as omissões na realidade se trataram de perdas ocorridas no seu processo produtivo.

Finaliza requerendo:

- a) Perícia Fiscal para se confirmar a desconsideração, pelo autuante, da pesagem da embalagem no processo produtivo, e ainda, quanto à ínfima diferença final atribuída como quebra dentro do processo produtivo e,
- b) sejam admitidas as provas trazidas aos autos através do presente Recurso Voluntário para afastar a incidência do ICMS dispensado pelo regime de diferimento e por ter havido a exportação de mercadorias para o exterior.

Em manifestação (fl. 702), a PGE/PROFIS, diante da documentação e argumentos apresentados pelo recorrente, especialmente em relação à exportação das mercadorias, entende que o processo deve ser encaminhado à ASTEC/CONSEF para emissão de Parecer técnico.

Em pauta suplementar da sessão de 17/12/2009, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal concluiu não existir necessidade da realização da diligência sugerida, pelo fato da auditoria realizada ter sido de levantamento quantitativo dos estoques, quando foram apuradas saídas de mercadorias sem documento fiscal, consequentemente, não registradas (exercício de 2004) e a presunção de saídas de mercadorias anteriores sem, igualmente, emissão de notas fiscais, diante da falta de registro de entradas sem documento fiscal, consequentemente, de origem desconhecida (exercício de 2005) – fl. 704.

A PGE/PROFIS em seu Parecer (fls. 706/709) da lavra da procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto. Sintetizando as razões recursais, afirma de que as infrações fiscais estão devidamente demonstrativas, notas e levantamentos fiscais elabo

informações colhidas da escrita fiscal do contribuinte. Portanto, os elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento tributário estão caracterizados na hipótese em tela, ou seja, não há dúvidas quanto aos aspectos material, temporal, espacial e quantificador.

Quanto aos documentos acostados aos autos para comprovar o afastamento da incidência do ICMS em virtude do regime de diferimento em função da exportação das mercadorias, entende não assistir razão ao recorrente, pois o lançamento tributário em análise versa sobre levantamento quantitativo dos estoques, no qual foram apuradas saídas de mercadorias sem emissão dos respectivos documentos fiscais e, portanto, sem qualquer registro fiscal no exercício de 2004, assim como, a presunção de saídas de mercadorias anteriores sem, igualmente, emissão de notas fiscais, diante da falta de registro de entradas sem documento fiscal, no exercício de 2005. No caso, impossível estabelecer qualquer relação entre as operações de exportação comprovadas documentalmente e as omissões apuradas no lançamento tributário em análise. São situações incompatíveis, uma vez que só se poderá comprovar a exportação de mercadorias relativas a operações registradas na escrita fiscal do contribuinte e o lançamento em análise envolve operações não registradas.

VOTO VENCIDO (Exercício de 2005 – Entradas não registradas. Presunção de omissão de saídas anteriores)

Passo a apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de o desonerar do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração e no valor decidido pela 1ª Instância deste CONSEF.

Preliminarmente rejeito o pedido de perícia fiscal solicitada diante das determinações do art. 147, II, “a” e “b”, do RPAF/BA. No caso, a produção de prova pericial, neste específico caso, é do próprio contribuinte. Afora que as provas acostadas aos autos são suficientes para a Decisão da lide, conforme adiante se expõe.

O presente Auto de Infração exige ICMS apurado através de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias (fibra de sisal). Foram constatadas omissões de saídas de mercadorias no exercício de 2004 e a presunção de saídas anteriores no exercício de 2005.

No seu Recurso Voluntário traz o recorrente os mesmos argumentos apresentados na sua defesa inicial, ou seja, em síntese, que tais omissões apuradas decorreram da desconsideração, pelo autuante, da pesagem da embalagem no processo produtivo e que a ínfima diferença apurada decorreu de quebra (perdas) dentro do processo produtivo. Afora que a mercadoria, nas entradas, se encontra albergada pelo regime do diferimento e suas saídas foram, basicamente (99%), para exportação.

Ao analisar as peças processuais, entendo não assistir razão à empresa.

Quanto a não consideração do peso das embalagens, a empresa, em qualquer momento, não o indica, apenas, afirma.

No processo administrativo fiscal e conforme determinações do RPAF/BA (Dec. nº 7.629/99) no seu art. 123 é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações (grifo), no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação. E, o § 5º do mesmo artigo prevê que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; II - se refira a fato ou a direito superveniente; III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Estas provas, mesmo por amostragem, não foram trazidas aos autos, o que nos leva ao segundo ponto de análise. O RPAF/BA em seu art. 143 determina expressamente que a *simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*.

Por fim, ao analisar as peças processuais, especialmente as notas fiscais, provado que o peso bruto das mercadorias é igual ao seu peso líquido, como exemplos os documentos de fls. 520, 532, 528 e 539 e, todos em fardos, significando dizer que as embalagens não interferiram no peso da mercadoria.

Em relação às perdas (quebras do produto no seu processo produtivo) o autuante, antes de realizar seus trabalhos, solicitou que o recorrente determinasse o nível de perda da fibra de sisal no seu processo de beneficiamento. Foi declarado (fl. 336) ser ela de 3%. Este percentual foi considerado pelo atuante, ao contrário da assertiva do recorrente, como se comprova às fls. 08 e 172 dos autos, onde consta declaração expressa do mesmo como foram computadas as entradas e saídas das mercadorias.

Assim, a tais argumentos não se pode dar guarida.

E, no que diz respeito ao fato de que as entradas das fibras de sisal, entradas legalmente no estabelecimento do recorrente se encontravam albergadas pelo regime do diferimento e suas saídas (acobertadas por notas fiscais) foram, basicamente para exportação, de igual forma, não desconstituem o lançamento fiscal.

A auditoria realizada foi de levantamento quantitativo dos estoques, quando foram apuradas saídas de mercadorias sem documentos fiscais, conseqüentemente, não registradas (exercício de 2004) e a presunção de saídas de mercadorias anteriores sem, igualmente, emissão de notas fiscais, diante da falta de registro de entradas sem documento fiscal, conseqüentemente, de origem desconhecida (exercício de 2005).

Desta maneira e, como bem pontuou a PGE/PROFIS, é impossível estabelecer qualquer relação entre as operações com diferimento e de exportação comprovadas documentalmente e as omissões apuradas no lançamento tributário em análise. As operações com diferimento e aquelas de exportação somente se comprovam através de documentos fiscais, consideradas pelo autuante no levantamento quantitativo levado a efeito. Entretanto, as omissões tanto de entradas como de saídas representam as operações não registradas, conseqüentemente sem emissão de documento fiscal e sem serem levadas à tributação. Portanto, toda a documentação trazida pelo recorrente não tem qualquer serventia para desconstituir a infração ora em lide, nem a discussão sobre estas matérias trazidas pelo recorrente no bojo de sua impugnação.

Por tudo ora exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

VOTO VENCEDOR (Exercício de 2005 – Entradas não registradas. Presunção de omissão de saídas anteriores)

Com a devida vênia para divergir do entendimento da ilustre relatora externado através do seu voto, naquilo que diz respeito ao lançamento do imposto (infração 2), assim indicado pelo autuante: *“Falta de recolhimento do ICMS no valor de no valor de R\$ 11.785,46, relativo a operações de saída de mercadorias tributáveis (fibras de sisal) não contabilizadas, 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fe*

Da leitura do texto acima se verifica que o levantamento quantitativo

omissões de entradas de fibras de sisal, mercadoria esta abarcada pelo diferimento do pagamento do imposto para o momento das saídas dessas mercadorias nas sucessivas saídas de sisal em estado bruto ou beneficiado, dentro do Estado, para o momento em que ocorrer a saída das mercadorias para outra unidade da Federação, para o exterior ou dos produtos resultantes de sua industrialização.

Vê-se, portanto, que o levantamento quantitativo reporta-se a mercadorias tributáveis. Nesta ótica, poder-se-ia ter sido desenvolvido o roteiro de levantamento quantitativo de estoque, à luz do quanto prevê o § 3º, Art. 4º da Lei nº 7.014/96:

*“§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, **bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, **autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção**”.* (grifos não originais).

Ocorre, entretanto, que na situação sob exame, apesar do contribuinte não comprovar a inocorrência da diferença apurada pelo Fisco [omissão de entradas de fibra de sisal], é fato incontroverso que as saídas ocorridas no período abrangido pela fiscalização, no percentual de 99,99% foram destinadas à exportação, portanto desoneradas do pagamento do ICMS. Neste rumo, apenas 0,01% das saídas totais teriam sido objeto de tributação pelo ICMS.

Diante do quadro acima, penso ser inviável a exigência do imposto por presunção de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, sob o fundamento de que o recorrente *“efetuou os pagamentos dessas entradas, com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas”* na medida em que, praticamente, a totalidade das saídas ocorreu sem tributação. Este é um fato presente nos autos e que não foi em momento algum descaracterizado.

Ademais, ao se levar em consideração o argumento do recorrente de que 99,99% de suas operações de saídas ocorreram com desoneração do pagamento do imposto, forçosamente teria que se adequar o levantamento ao quanto estabelecido pela Instrução Normativa nº 56/2007 que orienta no sentido de *“excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que provados pelo contribuinte autuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza”*. Assim, a mencionada IN orienta no sentido de que:

“1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.

2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização.

3 - Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do auto de infração.

4 - Entendendo o preposto fiscal que, no caso concreto, não cabe a aplicação da proporcionalidade prevista no item 1, tais circunstâncias de convencimento deverão estar registradas no termo de encerramento de fiscalização, sob pena de não registro do auto de infração.”

Isto posto e considerando a insignificância do percentual de saídas tributadas pelo ICMS, aliado ao fato do recorrente haver trazido a

Created with

fiscais que atestam as saídas para exportação, entendo que não se sustenta a acusação fiscal de presunção de omissão saídas anteriores de mercadorias tributáveis, no exercício de 2005, sendo, por isso, improcedente o segundo item do presente Auto de Infração no valor remanescente do julgamento de primeira instância na quantia de R\$2.629,13.

Em conclusão voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário remanescendo apenas a exigência do imposto no valor de R\$24.311,44 referente à infração 1, exercício de 2004.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **113837.0006/08-8**, lavrado contra **HAMILTON RIOS INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.311,44**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) – Conselheiros: Carlos Fábio Cabral Ferreira, Nelson Antonio Daiha Filho, Álvaro Barreto Vieira e Márcio Medeiros Bastos.

VOTO VENCIDO (Infração 2) – Conselheira: Mônica Maria Rotters.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR
(Infração 2)

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 2)

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