

A.I. Nº - 087461.0302/08-0
AUTUADO - MILFONTES ÁGUAS MINERAIS E BEBIDAS LTDA.
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 08/06/2010

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0110-03/10

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS ACABADOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ÁGUA MINERAL. **a)** LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE AS SAÍDAS OMITIDAS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Fatos demonstrados nos autos. Refeitos os cálculos para depuração de erros. Redução do débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/9/08, diz respeito aos seguintes fatos:

1. omissão de saída de produto acabado tributável apurada através de levantamento de produção efetuado com base no consumo de matéria-prima, no exercício de 2004, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 54.072,41, mais multa de 70%;
2. falta de retenção de ICMS e conseqüentemente falta de seu recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas a contribuintes localizados neste Estado, no exercício de 2004, sendo lançado imposto no valor de R\$ 16.221,72, com multa de 60%.

Consta na descrição dos fatos que o imposto objeto do item 2º foi apurado mediante levantamento da produção com base na utilização de tampas para garrafões indicado no item 1º.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 74-75) alegando que a perda de tampas a ser considerada é de 35%, tendo em vista que no período objeto do lançamento do crédito tributário a empresa estava iniciando as operações e se encontrava em fase de implementação de procedimentos operacionais e administrativos, e o percentual foi acrescido principalmente em decorrência de treinamento de pessoal e ajuste de equipamentos. Aduz que os vasilhames não são padronizados pela ABNT, existindo diversos modelos diferentes, o mesmo ocorrendo com as tampas, o que ocasiona que estas, em alguns casos, não são compatíveis com os vasilhames, e a depender da incidência desses fatos as perdas variam consideravelmente. Alega que a quantidade de vendas reais foi de 861.750 garrafões, conforme demonstrativo anexo, e não de 844.627, conforme o Auto de Infração, e que o preço médio real das vendas do exercício foi de R\$ 0,90, de acordo com o demonstrativo anexo e o balanço contábil do exercício considerado. Pede que se proceda ao cancelamento parcial dos valores lançados. Valores reconhecidos (fl. 76): item 1º, R\$ 21.075,75; item 2º, R\$ 6.322,73.

O fiscal autuante prestou informação (fl. 206) explicando inicialmente a metodologia adotada no levantamento de que resultaram os lançamentos em apreço. Quanto ao questionamento da defesa com relação ao percentual de perda de tampas, o fiscal informa que a própria empresa apresentou durante a fiscalização relatório no qual ela estima as perdas em 30%. Diante disso, considerando altíssimo o nível de perdas declarado, este foi aceito por falta de elementos para refutação, levando em conta que a empresa se encontrava em fase de início

modo a possibilidade de polemização, como ocorre agora, quando o autuado pretende ampliar a margem de perdas, já muito elevada, para 35%, o que considera inaceitável. Quanto à alegação da defesa de que a quantidade de garrações vendidos deveria ser de 861.750, e não de 844.627, havendo assim uma diferença não considerada na fiscalização de 17.123, o que reduziria a omissão de saídas de 318.073 para 300.950 unidades, o fiscal explica que, para apuração da quantidade de água mineral vendida em garrações de 20 litros, foram elaboradas as relações às fls. 8 a 53, com base nos documentos fiscais apresentados, nas quais são discriminados os números das Notas Fiscais, o produto vendido, a quantidade e a unidade. Observa que ao contestar a quantidade o contribuinte apenas apresenta outra relação com um total diferente, não apontando especificamente quais são as Notas Fiscais em relação às quais exista discordância quanto às quantidades e quais os números corretos, nem apresenta cópia das Notas Fiscais que apresentam erros nas quantidades, e por essas razões não acata a defesa quanto a esse aspecto. Opina pela manutenção dos lançamentos. Anexou o demonstrativo de custos apresentado pelo contribuinte no curso da fiscalização.

O processo foi pautado para julgamento na sessão do dia 25.3.09. Na sessão de julgamento observou-se que: *a)* os demonstrativos fiscais não tinham sido assinados pela autoridade fiscal; *b)* faltava nos autos o demonstrativo do preço médio; e *c)* precisavam ser verificadas as divergências entre os dados do levantamento fiscal e os dados apresentados pela defesa, o que não havia sido feito ao ser prestada a informação fiscal. Foi determinada a remessa dos autos em diligência à repartição de origem a fim de que o fiscal autuante assinasse os demonstrativos fiscais às fls. 8 a 53 e 54, em atenção ao mandamento do art. 15, II, do RPAF, c/c seu § 2º, e elaborasse demonstrativo do preço médio adotado no cálculo da base de cálculo do imposto. Na mesma diligência foi solicitado que o fiscal autuante fizesse o cotejo do demonstrativo fiscal com o demonstrativo apresentado pelo contribuinte, identificando as divergências existentes e verificando o porquê das divergências em face dos documentos fiscais correspondentes (fls. 212-213).

O fiscal autuante assinou os demonstrativos. Na nova informação (fls. 216-217) explicou que o preço unitário tinha sido apurado através das Notas Fiscais de vendas referentes ao mês de dezembro de 2004, mas, por esquecimento, não foi elaborado demonstrativo, atribuindo o esquecimento ao fato de durante todo o exercício os preços praticados serem muito próximos de R\$ 1,00. Aduz que o demonstrativo do preço médio foi elaborado com base no demonstrativo do contribuinte, que a seu ver é mais completo. Como o preço médio encontrado foi de R\$ 0,96, apurado em função das vendas do último mês do exercício (dezembro de 2004), o fiscal refez os cálculos do imposto. Diz que fez o cotejo do demonstrativo das saídas com o elaborado pelo contribuinte, concluindo que a diferença provém do fato de que no levantamento fiscal várias Notas Fiscais de saída ficaram sem as respectivas quantidades por estarem ilegíveis as vias das Notas Fiscais, podendo também ter ocorrido que algumas Notas Fiscais não tivessem sido apresentadas, porém diz que acata as informações do contribuinte, tendo em vista que as quantidades nelas constantes parecem razoáveis, e em face disso foi reconstituído o demonstrativo-resumo, já considerado o novo preço médio. Não concorda com a pretensão do autuado no sentido de se tomar por base o percentual de perdas de 35%, uma vez que o contribuinte havia declarado o percentual de 30%, que, apesar de ser alto, foi aceito. Segundo o fiscal, outra razão para não ser aceito o percentual de 35% é que não consta ter havido nenhum estorno de crédito relativo às perdas. Além disso, a seu ver as informações contábeis e o demonstrativo de custos apresentados não estão coerentes. Observa que o custo dos produtos vendidos, de acordo com o demonstrativo de resultados do exercício, é muito superior ao declarado na planilha de custos à fl. 207.

Dada ciência da revisão do lançamento ao sujeito passivo, este se manifestou (fls. 226/228) dizendo estranhar que só agora tomasse conhecimento do “julgamento” deste Auto, uma vez que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal estabelece o prazo se manifeste sobre a impugnação do sujeito passivo. Protesta que para o fisco quanto para o contribuinte, e de sua parte as

rigorosamente, o mesmo não tendo ocorrido com a outra parte. Reclama do critério adotado pelo fiscal na determinação do preço unitário, tomando por base o mês de dezembro de 2004. Sustenta que o preço médio é de R\$ 0,90, que corresponde à média dos preços de todo o exercício. Observa que, dividindo-se o total das vendas, de R\$ 769.753,84, pela quantidade vendida, 861.750, obtém-se o valor unitário, R\$ 0,89, sendo que a apuração das quantidades foi efetuada considerando os inventários inicial e final e as aquisições e consumo de todo o exercício, determinando-se assim o valor real do preço unitário, R\$ 0,90, praticado em todo o exercício. Argumenta que os fatos geradores ocorreram durante todo o exercício, não podendo ser adotado como parâmetro o preço unitário sugerido pelo autuante, com base no mês de dezembro. Quanto ao índice de perdas, explica que, por se encontrar em início de operações, foram utilizadas grandes quantidades de tampas no treinamento do pessoal, e além disso houve manuseio inadequado, e a fase de testes dos equipamentos ensejou o índice de 35% de perdas, que considera razoável nessas circunstâncias. Pede o cancelamento parcial do lançamento. Requer que seja intimado a apresentar todos os meios de prova em direito admitidos. Juntou demonstrativos e documentos.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se pronunciou historiando os procedimentos desenvolvidos no cumprimento da diligência, e conclui dizendo que mantém o entendimento já exposto quanto ao percentual de perdas.

VOTO

Os créditos tributários em discussão nestes autos foram apurados mediante levantamento da produção com base na utilização de tampas para garrações nos quais é acondicionada a mercadoria, água mineral. O item 1º diz respeito ao imposto relativo às operações próprias do autuado, e o item 2º, ao imposto devido na qualidade de substituto tributário, haja vista que água mineral integra o rol das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

O contribuinte apresentou defesa alegando que a perda de tampas a ser considerada é de 35%. Também alega que a quantidade de vendas reais foi de 861.750 garrações, e não de 844.627, conforme o Auto de Infração, e que o preço médio real das vendas do exercício foi de R\$ 0,90. Juntou demonstrativos.

O fiscal autuante contrapõe que o percentual de perda adotado no levantamento, de 30%, foi o informado pela própria empresa durante a fiscalização. Diz que aceitou aquele percentual de perda, apesar de o considerar altíssimo, por falta de outro parâmetro conhecido, levando em conta que a empresa se encontrava em fase de início de operações. Aduz que a margem de perda considerada já foi muito elevada, considerando inaceitável elevar para 35%. Quanto à alegação da defesa de que a quantidade de garrações vendidos deveria ser de 861.750, e não de 844.627, o fiscal observa que no levantamento fiscal foram elaboradas as relações às fls. 8 a 53, com base nos documentos fiscais apresentados, nas quais são discriminados os números das Notas Fiscais, o produto vendido, a quantidade e a unidade, e o contribuinte, ao contestar a quantidade, apenas apresenta outra relação com um total diferente, não apontando especificamente quais são as Notas Fiscais em relação às quais existe discordância quanto às quantidades e quais os números corretos, nem apresenta cópia das Notas Fiscais que apresentam erros nas quantidades, e por essas razões não acata a defesa quanto a esse aspecto.

Levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento industrial precisa ser feito com muita cautela.

Os levantamentos fiscais em geral têm respaldo na orientação metodológica traçada no art. 936 do RICMS. Para terem tal respaldo, contudo, os levantamentos fiscais devem basear-se em dados reais, concretos, objetivos, sem analogias, ampliações, projeções ou presunções. É o caso do levantamento quantitativo clássico, que se baseia nos elementos dos estoques inicial e final, entradas, saídas, preço médio, sem que a fis

Quando, porém, o levantamento fiscal se baseia em elementos não extraídos diretamente dos documentos ou da escrita do contribuinte, esse tipo de levantamento denomina-se arbitramento, e seu fundamento não é mais o art. 936, mas sim os arts. 937 e 938 do RICMS, caso em que devem ser observados os requisitos legais para o arbitramento (art. 937) e adotados rigorosamente os métodos previstos (art. 938).

No caso presente, o levantamento da produção de água mineral foi feito com base nas quantidades de tampas de garrações. A fiscalização baseou-se numa planilha de custos fornecida pela própria empresa. Foi a própria empresa quem declarou que o percentual de perdas das tampas é de 25% a 30%. A fiscalização tomou por parâmetro 30%, e isso favorece o autuado.

Quanto à alegação da defesa de que teria havido erro na determinação da quantidade, caberia a ela demonstrar, objetivamente, o erro alegado, indicando de forma precisa em que consistiu o erro e apontando as Notas Fiscais em relação às quais houve erro. Os relatórios anexados à defesa não indicam em que ponto haveria erro no levantamento. O contribuinte decerto recebeu cópia dos demonstrativos às fls. 8 a 54. Seria o caso então de, em face deles, fazer a conferência dos dados ali constantes, de modo a detectar algum equívoco. Assim não procedeu. É ineficaz a simples alegação de que a quantidade de saídas de garrações apontada no levantamento fiscal está errada.

Considero configurada a infração.

Quanto aos valores, o autuante não havia demonstrado o cálculo do preço médio. Na fase de instrução, determinou-se que fosse juntado o demonstrativo do preço médio. Ao elaborar os cálculos, o autuante concluiu que o preço médio é de R\$ 0,96. O RICMS, no art. 60, II, “a”, 1, prevê que na determinação da base de cálculo do imposto apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em caso de omissão de saídas, deve-se levar em conta o valor unitário da mercadoria (preço médio) praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado. No caso em exame, após diligência determinada por esta Junta, o fiscal afirma que refez os cálculos com base no preço médio do mês de dezembro do exercício considerado. Sendo assim, está correto o critério adotado.

O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos elementos à fl. 219, remanescendo imposto a ser lançado nos seguintes valores:

- item 1º, R\$ 49.115,04;
- item 2º, R\$ 14.734,51

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologada quantia já paga.

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 **087461.0302/08-0**, lavrado contra **MILFONTES ÁGUAS MINERAIS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 63.849,55**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 14.734,51 e de 70% sobre R\$ 49.115,04, previstas no art. 42, incisos II, “e”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de maio de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIE

Created with