

PROCESSO - A. I. N° 269277.0020/07-1
RECORRENTE - SHV GÁS BRASIL LTDA. (MINASGÁS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0421-01/09
ORIGEM - SAT/COPEC/GEFIS
INTERNET - 10/05/2011

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0086-12/11

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. Seguindo a previsão contida no § 1º do art. 60 do RICMS/97, deve ser exigido o pagamento do ICMS relativo à situação na qual foi apurada a diferença que representou maior expressão monetária. Mantida a exigência relativa à infração 4, restando descaracterizada a infração 5. Não acatadas as alegações de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, impugnando o julgamento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 27/05/2008, no valor de R\$35.912,15, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento de cinco infrações, sendo alvo de Recurso apenas a infração 4, a saber: deixou de recolher o ICMS, constatado pela apuração 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 entrada – 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 tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2003, sendo exigido o imposto no valor de R\$18.032,50, acrescido da multa de 70%;

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 102 a 114, esclarecendo, inicialmente, que não se insurgiria contra as infrações 1, 2 e 3, acrescentando que o crédito tributário correspondente fora devidamente recolhido aos cofres estaduais.

O contribuinte, em relação à infração 4, requer a nulidade do Auto de Infração, fundamentando o requerimento em simples presunção e em razão da falta de provas acerca da suposta “saída de mercadorias sem nota fiscal”. No mérito, requer a improcedência da infração 4, eis que, a diligência da ASTEC não logra comprovar a presunção de omissão de saída e de entrada, além da circunstância dos itens constantes no levantamento fiscal destinarem-se ao ativo imobilizado ou ao uso e consumo do sujeito passivo.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 121 a 124, alegando que a defesa apresentada pelo contribuinte é inócua, tendo em vista que não tem nenhuma sustentação fática. Em assim sendo, mantiveram a autuação.

Considerando que o sujeito passivo alegou que todos os itens considerados no levantamento quantitativo de estoques (infrações 04 e 05), se referem a bens do ativo imobilizado ou de uso e consumo, enquanto que os autuantes sustentaram que a exigência se amparou no fato de constar

no livro Registro de Inventário que os materiais em questão estão consignados como “botijões para revenda” e “outras mercadorias vendáveis”; considerando a necessidade de se esclarecer se as mercadorias alvo da exigência são destinadas à comercialização, a 1ª JFJ converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 129), para que Auditor Fiscal, designado para tal fim, adotasse as seguintes providências:

1. verificasse no estabelecimento qual a real destinação dos produtos objeto do levantamento;
2. revisasse o levantamento quantitativo de estoques, excluindo os itens que não se constituíssem em objeto de mercancia por parte do autuado;
3. elaborasse, se for o caso, novos demonstrativos concernentes às mencionadas infrações.

Após realizar a diligência, a Auditora Fiscal Alexandrina Natália Bispo dos Santos emitiu o Parecer ASTEC nº 0050/2009 (fls. 131/ 132)

Conclui, afirmando que, com base nos livros e documentos apresentados, constatou que, embora não se refiram ao produto preponderantemente comercializado, o GLP, as mercadorias constantes nas notas fiscais de saídas consideradas no levantamento quantitativo de estoques foram objeto de mercancia pelo autuado.

Em conformidade com o Termo de Intimação e o Aviso de Recebimento (fls. 170 e 171), o impugnante foi cientificado a respeito do resultado da diligência, quando foi concedido o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, não constando dos autos nenhum pronunciamento a respeito.

Constam às fls. 126 e 127 extratos do SIGAT/SEFAZ, referentes ao pagamento parcial do débito, no montante correspondente às infrações 1, 2 e 3, que foram reconhecidas.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal exarou sua Decisão na qual julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, de acordo com os seguintes dizeres transcritos abaixo:

“Observo que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal, tendo em vista que se encontra amparado em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte.

Quanto à alegação de que o lançamento estaria contaminado por vícios e que seria ilegítimo, ressalto que no que tange às infrações concernentes ao levantamento quantitativo de estoques, sobre as quais o impugnante enfocou as suas arguições de nulidade, tratarei com mais pormenor quando me referir ao mérito da autuação. De qualquer modo, saliento que o Auto de Infração, em relação a todos os seus itens, se encontra fundamentado nas disposições contidas no Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA), que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que trata sobre o ICMS no Estado da Bahia.

No que se refere à afirmação de que o lançamento se encontraria desprovido de provas e que não existiria liquidez e certeza em relação aos valores apontados, realço que os demonstrativos acostados aos autos e entregues ao contribuinte não deixam margens a dúvidas quanto aos resultados apurados, fato este que afasta a alegação defensiva.

Assim, observo que o processo está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal, nem dos ditames contidos no CTN – Código Tributário Nacional. Verifico, também, que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 e que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Constato que através da presente autuação foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de cinco infrações. Verifico que no caso das infrações 01, 02 e 03, que se referiram, respectivamente, ao recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias escrituradas, à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo e ao recolhimento a menos do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, o autuado as reconheceu expressamente, tendo, inclusive, efetuado o recolhimento do débito correspondente. Ressalto que as exigências fiscais constantes dos referidos itens do lançamento estão devidamente fundamentadas em expressa disposição legal, estando embasada no RICMS/97 e na Lei nº 7.014/96, constando dos autos a comprovação de que o contribuinte incorreu na prática das irregularidades que lhe foram atribuídas. Portanto, as mencionadas infrações ficam mantidas integralmente.

Observo que as infrações 04 e 05 foram apuradas através do roteiro de auditoria de estoques em exercício fechado, quando foi indicada a ocorrência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias sem documentação fiscal.

Ao se insurgir contra as imputações em questão, o contribuinte argumentou que os autuantes não haviam efetivado um levantamento do estoque físico existente em seu estabelecimento, tendo se baseado principalmente nos dados constantes nos arquivos magnéticos. Acrescentou ter ocorrido uma autêntica “fiscalização de gabinete” e aduziu que não cabe ao autuado trazer aos autos as provas, uma vez que essa seria uma atribuição da fiscalização.

Saliento que as alegações defensivas não têm sustentação, haja vista que em se tratando de levantamento quantitativo de estoques por exercício fechado, efetivamente o fisco deve se fundamentar nos dados constantes dos livros e documentos fiscais, assim como nas informações constantes dos arquivos magnéticos, sendo que todos esses elementos são apresentados pelo próprio contribuinte, como ocorreu no caso presente. Noto que no levantamento realizado, foi constatada a ocorrência de omissões de entrada e de saída de mercadorias tributáveis e, nesse caso, deve ser exigido o tributo atinente àquela que represente o maior valor monetário.

Assim, através da infração 04 foi exigido o imposto correspondente à omissão cujo valor teve maior representatividade, que se referiu à omissão de entradas. Observo que nessa situação o art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/BA, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, diz que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que for constatada a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas, além de outras hipóteses. No mesmo sentido, estabelece o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§ 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.”

Assevero que no caso aqui sob análise, portanto, cabe sim ao autuado trazer aos autos as provas necessárias a elidir a imposição tributária, o que de fato não ocorreu. Ademais, este Conselho de Fazenda já consolidou a jurisprudência em relação ao acerto quanto à aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias não registradas, que é o caso da lide.

Vale aqui o registro que tendo o impugnante alegado que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal se referiam a bens destinados ao seu ativo imobilizado e ao uso e consumo, a 1ª JFJ converteu o processo em diligência, para que fosse verificado no próprio estabelecimento e com base nos livros e documentos fiscais do contribuinte se lhe assistia razão. Vejo que a diligente da ASTEC/CONSEF, através de elucidativo Parecer, mostrou sem sombras de dúvidas, que apesar de o objeto principal do defendente ser a comercialização de gás liquefeito de petróleo, as mercadorias em questão também se destinam à mercancia. Para comprovar o quanto apurado foram juntadas aos autos diversas notas fiscais de venda, além de páginas dos livros Registro de Saídas, que mostram inexistir qualquer dúvida a respeito do resultado da apuração.

Noto, entretanto, que, de forma equivocada, foi efetuado o lançamento correspondente às duas situações detectadas, através das duas infrações aqui discutidas. Isto porque, de acordo com o § 1º do art. 60 do RICMS/97, que transcrevo em seguida, deveria ter sido exigido tão somente o ICMS referente à diferença de maior expressão monetária, considerando-se que o valor relativo à outra suposta infração estaria incluído no valor a ser tributado.

“Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, é:

...

§ 1º Na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos neste artigo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas.”

De acordo com os demonstrativos elaborados pela fiscalização, a infração 04 se refere à presunção de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, em decorrência da falta de contabilização de entradas de mercadorias, enquanto que na infração 05 foi apontada a ocorrência de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão da documentação fiscal pertinente. Considerando a disposição regulamentar acima indicada, mantenho a exigência concernente à presunção de saídas anteriores, que representou uma diferença de maior expressão

monetária e que corresponde à infração 04. Desta forma, a infração 05 restou descabida, tendo em vista que o valor correspondente já se encontra embutido no débito exigido através da infração 04.

Ressalto que este entendimento decorre da existência simultânea de omissão de saídas e da presunção de omissões de saídas anteriores no mesmo exercício, situação na qual somente é admissível a manutenção tão somente da infração que representa o maior valor monetário.

Ante todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.”

O sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário (fls. 199 a 213), impugnando a Decisão de 1º grau, alegando, preliminarmente, que o auditor fiscal alegou que houve entradas e saídas sem o acompanhamento da devida documentação fiscal somente por presunção decorrente da movimentação de entradas e saídas das mercadorias constantes dos arquivos magnéticos. Razão pela qual pediu a nulidade de pleno direito do Auto de Infração.

No mérito, sustenta que a diligência realizada de nada comprova a presunção de omissão de saída e entrada, visto que, como forma de sustentar a suposta diferença de estoque objeto do Auto de Infração, a Fiscal responsável pela diligência junta ao presente processo cópias de Notas Fiscais de venda de vasilhame e de venda de outras mercadorias como, por exemplo: calça, camisa e balança, que demonstram que foram cumpridas todas as formalidades exigidas pela legislação Estadual, de modo que o imposto foi devidamente destacado e recolhido, bem como que as notas fiscais foram registradas no livro de Registro de Saídas, conforme relatado pela própria fiscal autuante.

Concluiu, requerendo que seja considerado nulo de pleno direito o Auto de Infração lavrado, ou, caso assim não seja considerado, sejam acolhidas as razões recursais, cancelando-se o crédito tributário decorrente do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, fls. 229/231, por meio da ilustre procuradora Belª Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, emitiu o seu Parecer opinativo, no qual alega que, com efeito, o parágrafo 4º da Lei nº 7.014/96 determina que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos de caixa não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Em assim sendo, concluiu que não há dúvida quanto a existência do fato imponível, haja vista o levantamento fiscal constante nos autos e a falta de prova capaz de elidir a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, logo, opinou pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

A Decisão de 1º grau, referente ao Auto de Infração em epígrafe, foi impugnada em sede de Recurso Voluntário, apenas no que concerne à infração 4, alegando o sujeito passivo que o autuante se utilizou apenas de presunção para autuá-lo e que a diligência realizada não foi capaz de provar a presunção que embasou a infração imputada.

Enfrentando a arguição preliminar de nulidade do sujeito passivo, consignada em sua peça recursal, entendo como perfeitamente claro o lançamento de ofício, devidamente tipificado e alicerçado na legislação tributária estadual, atendendo a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF/99, procedimentos estes que elidem a pretensão do recorrente de obter a nulidade do Auto de Infração em lide.

Ingressando na análise do mérito do Recurso, que visa combater a Decisão da 1ª JF em relação à procedência da infração 4, invoco o art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/BA, que, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, preceitua que se presume a ocorrência de operações

tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que for constatada a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas, além de outras hipóteses.

De igual forma, estabelece o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

*...
§ 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.”*

Por conseguinte, restou evidenciado pelo próprio texto da lei que não assiste cabimento legal aos argumentos trazidos pelo recorrente em razões recursais, ora apreciadas.

Percebo que o contribuinte insiste na alegação de que as mercadorias elencadas no levantamento fiscal possuem como destinação o seu ativo imobilizado ou uso e consumo no seu estabelecimento. Entretanto, foi realizada diligência pela ASTEC/CONSEF, na qual ficou comprovado que as mercadorias tinham destinação comercial com fundamento em notas fiscais de vendas e em cópias do livro de Registro de Saídas, ou seja, a diligência, como bem argui a 1ª JF: *“mostrou sem sombras de dúvidas, que apesar de o objeto principal do defendente ser a comercialização de gás liquefeito de petróleo, as mercadorias em questão também se destinam à mercancia. Para comprovar o quanto apurado foram juntadas aos autos diversas notas fiscais de venda, além de páginas dos livros Registro de Saídas, que mostram inexistir qualquer dúvida a respeito do resultado da apuração”*.

Por tudo analisado, à luz dos documentos acostados e da legislação aplicável, concluo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269277.0020/07-1**, lavrado contra **SHV GÁS BRASIL LTDA. (MINASGÁS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$34.323,37**, acrescido das multas de 60% sobre R\$16.290,87 e 70% sobre R\$18.032,50, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS