

PROCESSO - A. I. Nº 269352.0007/10-6
RECORRENTE - C. AMORIM FILHOS & CIA. LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0281-02/10
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 26/09/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0282-12/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não elidida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada em face da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto sobre a diferença de maior valor monetário, com base no valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, contra a Decisão exarada no Acórdão JJF Nº 0281-02/10, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS no valor histórico de R\$21.758,40, sob a alegação do cometimento das seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$1.396,60, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, referente ao período de janeiro a agosto e dezembro de 2005, conforme demonstrativo às fls.12 a 15.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 20.361,80, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, referente ao exercício de 2005, conforme demonstrativos às fls.16 a 44.

A Decisão submetida à revisão desta Câmara de Julgamento Fiscal estriba-se nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

“Inicialmente, observo que o presente PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não estando presentes qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA que enseje sua nulidade, cujas exigências fiscais estão fundamentadas em diplomas legais vigentes, e nos demonstrativos e nos dados extraídos do arquivo magnético Síntegra fornecido pelo próprio contribuinte.

No mérito, as infrações imputadas descritas no Auto de Infração são concernentes a: 1) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e 2) diferenças de entradas de mercadorias maior que a de saídas, apurada através de levantamento quantitativo.

Quanto a infração 01, verifico que o crédito fiscal foi considerado indevido por ter sido lançado imposto sobre aquisição de mercadorias destacado a maior nos documentos fiscais listados no levantamento fiscal às fls.12 a 15, no qual, encontra-se demonstrado o valor do imposto destacado e o valor do imposto calculado corretamente de acordo com a alíquota respectiva.

Diante dessa constatação, o lançamento encontra amparo no artigo 97, I, § 5º, combinado com o artigo 97, VIII, do RICMS/97, que reza que somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, sendo vedado o creditamento se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal.

Considerando que a infração está caracterizada no levantamento fiscal, e o autuado não fez qualquer referência a este item da autuação em sua peça defensiva, por isso, fica mantido o lançamento.

Quanto à infração 02, o débito a ela inerente foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques, relativo ao exercício de 2005, e encontra-se devidamente fundamentado nos demonstrativos e levantamentos constantes às fls.17 a 36, onde constam especificadas e relacionadas as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais; os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, e a demonstração de apuração do débito.

Além disso, consta nos autos um CD-RW com os relatórios da auditoria de estoques, cuja cópia foi entregue ao autuado conforme comprovam os Recibos de Arquivos Eletrônicos às fls.41 a 44.

O cálculo do débito foi feito em perfeita conformidade com a Portaria nº 445/98, qual seja, com base na apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Além disso, verifico que em virtude do estabelecimento autuado comercializar com mercadorias tributadas e com mercadorias com fase encerrada por força da substituição tributária, a fiscalização aplicou o percentual das saídas tributadas no período equivalente a 30,856% sobre o montante das entradas omitidas (fl.36), para calcular o débito lançado no Auto de Infração, conforme determina a Instrução Normativa 56/2007.

Diante da constatação de entradas de mercadorias não contabilizadas, o § 4º do art. 4º da Lei 7.014/97 (Lei do ICMS), a seguir transcrito, autoriza a presunção de omissão de saídas tributadas, senão vejamos:

"§ 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."

Desta forma, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas pela constatação de diferença de entrada de maior expressão monetária maior que a de saída, está amparada na lei do ICMS acima citada.

Quanto a alegação defensiva de que a diferença apurada no levantamento quantitativo decorreu de equívocos da contabilidade da empresa, os quais, já foram corrigidos conforme mídia eletrônica anexada à defesa, não vejo como acolher dito arquivo, pois por se tratar de levantamento quantitativo elaborado aritmeticamente com a indicação de todos os dados dos documentos fiscais e as respectivas mercadorias, para elidir de modo válido dito trabalho fiscal caberia ao autuado apontar os equívocos que alegou existir. A simples alegação de erro no arquivo magnético transmitido não é suficiente para elidir a legitimidade dos números apurados no levantamento quantitativo.

Apreciando a alegação defensiva de confiscatoriedade das multas de 60% e de 70%, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista no artigo 42, inciso VII, "a", e III, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Em sede de Recurso Voluntário, fls. 96 a 106, o sujeito passivo aduz que grande parte das infrações apontadas no Auto de Infração ora combatido não existiram, citando como exemplo, a falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saída de mercadorias. Assevera que na elaboração do levantamento quantitativo de estoque por espécie da mercadoria, a fiscalização incorreu em diversos equívocos, gerando valores que efetivamente não são devidos. Assegura que a diferença entre a entrada e saídas de mercadoria, por si só, não caracteriza a falta de recolhimento do tributo, o que não gera qualquer prejuízo ao fisco estadual.

Destaca que a suposta diferença entre a entrada e saídas de mercadoria decorreu de equívocos da contabilidade da empresa, erros estes que já foram corrigidos, conforme comprovam documentos já anexados aos autos, o que confirma o alegado acima de que não há qualquer diferença de tributo a recolher.

Frisa que é sabido que a presunção não é aceita para exigir imposto, sendo necessário a demonstração metodológica para o arbitramento, o que não foi feito pela fiscalização, ou seja,

não cabe ao Contribuinte desconstituir a presunção, e assim ao Fisco comprovar a legalidade da mesma e seus critérios, o que não foi feito.

Transcreve os arts. 201, 218, 331, 936 e 938 do RICMS/97, todos constantes do Auto de Infração, fl. 2, no enquadramento da infração 02, para sustentar que ao analisar a legislação invocada, nota-se claramente que não há qualquer previsão normativa autorizando a presunção, fato este que por si só reclama a reforma do acórdão recorrido. Acrescenta que o art. 938 autoriza o arbitramento da base de cálculo do ICMS, estabelecendo critérios a serem adotados conforme o caso, critérios estes que não foram adotados pelo autuante.

Dito isto, conclui-se que não há que exigir que o contribuinte desconstitua uma presunção ilegal, presunção esta estabelecida sem qualquer critério ou base legal.

Salienta que não há qualquer previsão normativa que autorize a apuração da base de cálculo utilizada, qual seja, a “*diferença de maior expressão monetária das operações*”, o que demonstra total discricionariedade neste procedimento. Arremata por fim, destacando que o ordenamento jurídico estadual não autoriza a utilização da presunção como técnica para a comprovação indireta da ocorrência do fato jurídico tributário, ao revés, o mesmo estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pelo Fisco, o que não foi observado.

Conclui, em relação ao mérito, afirmando não restar dúvida que o Auto de Infração é improcedente.

Depois de reproduzir o art. 150, IV da CF/88, requer a exclusão das multas aplicadas, por entender seu caráter confiscatório, transcrevendo diversos fragmentos das obras juristas pátrios, além de ementas de julgados sobre a matéria pelo Supremo Tribunal Federal com o objetivo de corroborar e fundamentar sua pretensão.

Em Parecer de fl. 110, a PGE/PROFIS, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentado baseando-se no entendimento de que as razões recursais apresentadas pelo sujeito passivo são insuficientes para a modificação da Decisão de Primeira Instância. Destaca que são idênticas as já apresentadas na defesa e devidamente rebatidas na informação fiscal e na Decisão recorrida. Ressalta que a infração 01 não fora objeto de impugnação. Frisa que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado na forma prevista na IN 445/98, não havendo indicação, nem prova, precisa sobre equívocos cometidos, e que a diferença constatada é fato autorizador da presunção de omissão de saídas anteriores tributadas, na forma do art. 4º, parágrafo 4º, da Lei nº 7.014/96. Por fim, assevera que a multa aplicada é a prevista em lei para infrações dessa natureza, não cabendo ao CONSEF a apreciação de alegação de inconstitucional.

VOTO

O Recurso Voluntário manifesta as razões de inconformismo do sujeito passivo, ora recorrente, com a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração epígrafado, onde se exige ICMS, no valor de R\$1.396,60, acrescido de multa de 60%, em razão da utilização indevida de crédito fiscal em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, infração 1, e ICMS no valor de R\$20.361,80, acrescido de multa de 70%, pela falta de recolhimento do imposto, constatado através de levantamento quantitativo de estoques onde se apurou diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, 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 realizadas anteriormente e também não contabilizada, infração 2.

Depois de examinar todos os elementos e argumentos alinhados pelo contribuinte em sua peça recursal para combater o Acórdão prolatado pela 2ª JJF, constato que a Decisão recorrida não merece qualquer reparo, senão vejamos:

Em relação à infração 1 verifico que, além de encontrar-se devidamente apurada e demonstrada a origem da base cálculo, fls. 12 a 15, o autuado, nem sequer aborda em sua peça recursal e, muito menos, aponta qualquer irregularidade, portanto, entendo que deve ser mantida em sua inteireza.

Quanto à infração 2, repete o autuado em seu Recurso Voluntário todos os argumentos apresentados em sede de defesa, e gravitam precipuamente em torno de dois pontos específicos.

O primeiro consistiu na alusão de que o autuante na elaboração do levantamento quantitativo incorrera em diversos equívocos, entretanto, não identifica e nem atribui a repercussão objetiva desses supostos equívocos discriminada nos valores apurados pela fiscalização. Destaca que a diferença entre as entradas e saídas de mercadorias, decorreu de equívocos da contabilidade de sua empresa e que já foram corrigidos, e que, por si só, a diferença apurada não caracteriza falta de recolhimento do imposto, o que não gera qualquer prejuízo ao fisco estadual, mais uma vez não carrega aos autos comprovação alguma de suas ponderações. Assim, resta claramente evidenciado, nesse aspecto, que os argumentos recursais não ultrapassam o nível de meras alegações, incapazes, portanto, de elidir a acusação fiscal.

O segundo argumento cuida de apontar a ilegalidade da presunção legal estampada na acusação fiscal “...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”. Depois de transcrever alguns dos dispositivos legais constantes do enquadramento da infração indicados no Auto de Infração, afirma que o ordenamento jurídico não autoriza a utilização de presunção como técnica para a comprovação indireta da ocorrência do fato jurídico tributário, aduzindo que o procedimento adotado pela fiscalização é discricionário. Ora, o sujeito passivo, ao escolher os dispositivos para fundamentar sua tese, dentre os constantes no enquadramento da acusação fiscal não incluiu o art. 2º, inciso I, § 3º do RICMS/97 que regulamenta a presunção legal expressa no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Deste modo, não remanesce dúvida alguma de que os procedimentos adotados pela fiscalização afiguram-se totalmente amparado por dispositivo legal pertinente, portanto, não há que se falar em presunção ilegal e, muito menos, em procedimento discricionário.

No que diz respeito às multas aplicadas constato que ambas têm amparo no art. 42 da Lei nº 7.014, já em relação ao caráter confiscatório aludido na peça recursal, por se tratar de pleito que remete a matéria atinente à inconstitucionalidade, cabe apenas referendar não se incluir nas atribuições do CONSEF manifestação acerca desse tema.

Por tudo quanto exposto, e por me alinhar com entendimento manifestado no Parecer da PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

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** o Auto de Infração nº 269352.0007/10-6, lavrado contra **C. AMORIM FILHOS & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$21.758,40**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.396,60 e 70% sobre R\$20.361,80, previstas no art. 42, incisos VII, "a" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

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