

A. I. N° - 206984.0004/10-7
AUTUADO - V H COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE VIDROS ESPECIAIS LTDA.
AUTUANTE - HUMBERTO LIMA OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 05.07.2011

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0182-04/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que o levantamento fiscal englobou mercadorias adquiridas para comercialização e produtos industrializados por beneficiamento cujos códigos fiscais das saídas diferem do código fiscal das entradas. É nulo o procedimento fiscal por aplicar metodologia na apuração da base de cálculo sem elementos suficientes para caracterizar a infração. Infração nula. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADAS. MULTA. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Vencido o voto do Relator em relação à infração 1. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2010, exige o valor de R\$53.949,41 em decorrência das seguintes infrações:

01. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2008/2009) - R\$51.106,82.
02. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$ 2.842,59. Período julho e novembro de 2009.

O autuado, em sua impugnação (fls. 94 a 102), inicialmente discorre sobre as infrações e assim apresenta defesa:

Infração 01: Diz que produz vidro temperado obtido por tratamento térmico denominado têmpera, a partir do vidro comum. Alega que as mercadorias de entrada são discriminadas como vidro polido, vidro bisotado ou vidro lapidado. Já o vidro temperado que industrializa é o que passa por tratamento térmico ou químico para modificar suas características como a dureza e resistência mecânica, representa a mercadoria de saída.

Assim, quando da discriminação dos produtos, seja na auditoria de estoque ou em inventário, são anotadas as nomenclaturas de cada um dos vidros.

Diz que houve equívoco do fiscal com relação à omissão de entradas, pois as mercadorias entradas (vidro polido, vidro bisotado e vidro lapidado) são as mesmas mercadorias saídas, só que na modalidade “vidro temperado”.

Alega que como o vidro temperado não faz parte dos produtos de entrada, representando o produto final saído, o fiscal se equivocou. Ademais, diz que o valor apurado não encontra amparo na documentação da empresa e que todas as notas fiscais referentes à compra de vidro polido, bisotado e lapidado em 2009, foram lançadas no SINTEGRA e tiveram o ICMS recolhido, bem como foram emitidas as notas fiscais de vendas do vidro temperado que industrializou.

Aduz que o mesmo se repetiu em relação à diferença que aponta em abril de 2008, e, por isso, a autuação não merece prosperar.

Infração 02: Diz que em 10/07/2009 foi emitida a nota fiscal 132833 pela empresa LOGÍSTICA, posto que efetuou a compra de produto para o escritório, totalizando R\$2.684,00. Ocorre que em razão de duplicidade de envio do pedido devolveu as mercadorias fazendo constar no verso da folha a informação de devolução por desacordo com o pedido, envio em duplicidade, conforme documento que anexa. Por isso, não escriturou a nota fiscal 132833, inclusive informando o fato no SINTEGRA.

Com relação a Direito, alega ser injusta a exigência fiscal nas duas infrações, sendo que a infração 01 decorre de equívoco do autuante em relação à nomenclatura nas notas fiscais dos vidros e na infração 02, o valor de R\$268,40 decorre de nota fiscal enviada em duplicidade e o valor de R\$2.574,19, deve-se a erro material quando não fora lançada a nota fiscal respectiva na escrita contábil, embora tenha sido lançada no SINTEGRA, o que não representou omissão de recolhimento de ICMS.

Quanto às multas e demais encargos, diz que, além de lastreadas em infrações inexistentes, foram aplicadas além do mínimo legal, portanto, abusivas e confiscatórias.

Concluindo requer: 1) seja declarada a invalidade do auto de infração; 2) caso não seja este o entendimento, subsidiariamente, requer o afastamento da penalidade da multa pecuniária de R\$35.774,77, restringindo-se a cobrança ao valor do imposto.

Às fls. 133 a 135, o autuante presta informação fiscal resumindo as alegações defensivas e diz o seguinte:

Infração 01: Não acolhe os argumentos de que o autuado adquire o vidro comum (polido, bisotado e lapidado) para transformá-lo em vidro temperado, pois que a documentação apresentada não justifica a diferença apurada no levantamento quantitativo de estoque, uma vez que foca apenas no período que fiscalizou. Observa que, ao contrário do que alega, adquiriu e vendeu vários tipos de vidros, entre eles o comum e o temperado, mais constatando esse fato no exercício de 2008, já que em 2009, com base nos livros, documentos e arquivos magnéticos apresentados no curso da ação fiscal, houve uma movimentação pequena de entradas de mercadorias regularmente registradas nos livros fiscais, especialmente, neste caso, as arroladas no levantamento de estoque. Aduz que isto está claro nos livros fiscais e nas Auditorias de Estoques – Levantamento Quantitativo das Entradas – exercício 2008 (fls. 10 a 13 e 24 a 38), com ênfase nos vidros temperados constantes dos códigos 976, 977, 978, 979 (2008) e 50, 51, 52, 84, 89 e 93 (2009). Lembra que em 2008 a empresa processou uma mudança nos códigos dos produtos e salienta que passou para os exercícios de 2008 e 2009 com estoques de vidros, entre eles, os temperados remanescentes dos exercícios imediatamente anteriores (2007 e 2008).

Observa equívoco do impugnante quanto a uma suposta omissão de entradas apurada no mês de abril de 2008, pois que o levantamento se refere a todo o exercício, incluindo mercadorias entradas e saídas no período 01/01 a 30/04/2008. Ocorre que desse período, a empresa só teve movimentação no mês 04/2008. Em sendo assim, não podendo deixar fora as mercadorias movimentadas nesse mês, as entradas foram incluídas no inventário inicial e as saídas, em maio, mês inicial do período fiscalizado, de acordo com os demonstrativos de fls. 84 a 86 do PAF.

Assim, entendendo que o autuado não apresentou elementos comprobatórios necessários para elidir o fato, prendendo-se exclusivamente na negação de cometimento, conclui pela procedência da infração.

Infração 02: Também não acolhe as alegações defensivas em razão das seguintes impossibilidades: 1) Com referência à nota fiscal 13283 constatou que o autuado não providenciou junto ao estabelecimento recebedor, em retorno, os meios de prova necessários para a devida comprovação do recebimento em devolução das mercadorias constantes da nota fiscal, de modo a atender as determinações dos incisos I, II, IV e V, do art. 654 do RICMS-BA. Além disso, o documento fiscal foi capturado no CFAMT, sem constar identificação de passagem pelos postos fiscais; 2) Quanto à nota fiscal 7904, emitido pela empresa Guardian, os fatos do equívoco do funcionário e do documento constar no Sintegra não descaracterizam a multa aplicada uma vez que consta do RICMS-BA.

Conclui pedindo que o auto de infração seja julgado procedente.

VOTO

Compulsando os autos vejo que o contribuinte impugna diretamente o mérito do Auto de Infração dizendo que o item 01 decorre de equívoco do autuante, pois as mercadorias que vende (vidro temperado) são as mesmas que compra (vidro comum, nas espécies: polido, bisotado e lapidado), que apenas passa por tratamento térmico ou químico para modificar suas características como a dureza e resistência mecânica. Aduz que o vidro temperado não participa das entradas de mercadorias que comercializa. Quanto ao item 02, diz que o valor de R\$268,40 decorre de nota fiscal enviada em duplicidade e o valor de R\$2.574,19, deve-se a erro material quando não fora lançada a nota fiscal respectiva na escrita contábil, embora tenha sido lançada no SINTEGRA.

Pois bem, antes de analisar o mérito do lançamento tributário de ofício devo conferir se nele estão presentes os pressupostos de validade do procedimento fiscal.

Ao examiná-lo, não percebo violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, em especial ao do devido processo legal e suas correlatas manifestações de garantia de ampla defesa e contraditório. Por ser ampla, a abordagem defensiva sugere que o impugnante compreendeu por inteiro as acusações fiscais contidas no auto. O procedimento fiscal foi desenvolvido com atenção aos preceitos legais e foram entregues ao contribuinte cópias dos demonstrativos elaborados na ação fiscal e que sustentam a autuação. O autuante expôs com clareza a fundamentação dos fatos e do direito que autoriza a exigência fiscal. Descreveu as infrações com indicação dos documentos fiscais nos papéis de trabalho, bem como seus dados e cálculos e os respectivos tipos legais infringidos. Portanto, as infrações e o infrator estão determinados com segurança.

Quanto ao mérito, de logo ressalto que o procedimento fiscal entabulado tem como fonte as informações fiscais fornecidas pelo próprio autuado em obediência às suas obrigações acessórias com o fisco da Bahia e que, conforme a determinação legal que lhes assistem, essas informações espelham sua escrituração fiscal e respectivos documentos.

Os valores acusados como devidos na infração 01 decorrem de procedimento fiscal denominado de levantamento quantitativo de estoques (cujos demonstrativos se acham nas fls. 05 a 56 dos autos) consistente na equação: $\text{Estoque Inicial} + \text{Mercadorias Entradas} - \text{Estoque Final} = \text{Saídas efetivas}$, que são comparadas com as saídas registradas nos documentos fiscais em que, ocorrendo diferença, exige-se o imposto correspondente.

No caso em análise, apurou-se uma entrada de mercadorias maior que as saídas das mesmas registradas em documentos fiscais, o que se constitui na presunção legal de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto prevista no § 4º, IV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Tratando-se de presunção *Iuris tantum*, pode ser elidida com prova de inexistência. Com tal objetivo o impugnante, como dito acima, apenas alegou que a diferença apurada decorre de equívoco do autuante uma vez que o vidro temperado que vende é o mesmo vidro comum que compra, apenas submetido a um tratamento térmico.

Ocorre que essa alegação defensiva não se confirma nos próprios documentos do contribuinte autuado. Como se vê nos demonstrativos do levantamento quantitativo (fls 17, 18, 50, 51 e 52), ao contrário do que alega, o autuado adquiriu e vendeu vários tipos de vidros, entre eles os comuns polido, bisotado e lapidado, e o vidro temperado. Ademais, ao requerer subsidiariamente o afastamento apenas da multa pecuniária e admitir a permanência do imposto exigido, o autuado, de modo oblíquo, vem a confirmar a pertinência da exigência fiscal.

Quanto ao pedido de dispensa da multa, por tratar-se de descumprimento de obrigação principal, conforme art. 159 do RPAF, a sua apreciação não compete a esta instância de julgamento.

De todo modo, o art. 123, do RPAF assegura 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, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Acontece que na oportunidade da defesa o autuado se limitou a dizer que a infração 01 decorre de equívoco do autuante ao não observar que as mercadorias saídas são as mesmas entradas no estabelecimento, o que, conforme já exposto, não se confirma nos autos.

Assim, considerando que: a) o imposto devido na infração 01 foi apurado através de procedimento fiscal elaborado dentro dos preceitos legais e baseados nas informações econômicas fiscais produzidas pelo próprio contribuinte, às quais devem espelhar, com fidelidade, a sua movimentação comercial; b) o impugnante não protesta qualquer inconsistência nos dados que fundamentam a omissão de entrada de mercadorias apurada no levantamento quantitativo de estoques, nem apresenta números que contrastem com os apontados no procedimento fiscal; c) além de ter recebido as cópias do levantamento fiscal, detendo todos os elementos que, caso houvesse inconsistências nos dados manipulados na ação fiscal – os quais, friso, foram fornecidos ao fisco pelo próprio autuado -, podendo, o contribuinte não apresentou números em contradição aos valores apurados no procedimento fiscal; d) enfim, o contribuinte não elide a presunção legal de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido recolhimento do imposto devido, entendo o caso em apreço subsumir-se nas disposições previstas nos artigos 140, 142 e 143 do RPAF, que aqui transcrevo:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Em definitivo, friso que a diferença da quantidade de entrada de mercadorias tributadas apurada mediante o procedimento fiscal de levantamento quantitativo de estoques previsto na Portaria 445/98, indica que o sujeito passivo omitiu vendas de mercadorias tributáveis, e esta constatação não elidida pelo sujeito passivo constitui comprovação suficiente de concreta realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão da documentação fiscal exigível, razão pela qual, constatada, a infração deve ser integralmente mantida.

Com relação à infração 02, o autuado diz que o valor de R\$268,40 decorre da nota fiscal 132833 enviada em duplicidade e o valor de R\$2.574,19, deve-se a erro material quando não fora lançada a nota fiscal respectiva na escrita contábil, embora tenha sido lançada no SINTEGRA.

Do mesmo modo que na infração anterior, o impugnante não logra êxito em seu intento defensivo, pois os autos não confirmam suas razões. Com referência à nota fiscal 132833, não há nos autos prova da devolução comentada, a exemplo do registro da mercadoria devolvida no estabelecimento remetente, de modo a atender as determinações dos incisos I, II, IV e V, do art. 654 do RICMS-BA. Quanto ao valor de R\$2.574,19, decorrente da nota fiscal 7904, emitido pela empresa Guardian, como bem observa o autuante, um possível equívoco do funcionário – como

informa o autuado - e o fato do documento constar no Sintegra, não descaracterizam a multa corretamente proposta para a infração, uma vez que constando do RICMS-BA e sendo a atividade fiscal vinculada à lei, o autuante, sem qualquer discricionariedade, deve, como fez, propor no lançamento de ofício. Portanto, essa infração também deve ser mantida na íntegra.

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

VOTO VENCEDOR (QUANTO À INFRAÇÃO 1)

Em que pese à fundamentação feita pelo nobre Relator, discordo do seu posicionamento no tocante a primeira infração, que acusa omissão de saída em decorrência da apuração de omissão de entrada de mercadorias, com base na presunção legal de que ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos com recursos de operações de saídas anteriores não registradas.

Conforme consta no relatório, o estabelecimento autuado adquire vidro polido, bisotado ou lapidado e beneficia com tratamento térmico ou químico que resulta em outro produto comercializado (temperado). O autuado alegou na sua defesa que o levantamento fiscal inventariou as entradas dos produtos adquiridos (polido, bisotado e lapidado) sem observar que as saídas são das mesmas mercadorias, só que na modalidade “vidro temperado”.

O autuante por sua vez na informação fiscal admitiu em parte o equívoco ao afirmar que “... não queremos descaracterizar a possibilidade técnica apontada e nem dizer que a empresa no seu processo industrial não seja capaz ou esteja realizando, atualmente a referida transformação”. Contestou que no período fiscalizado “adquiriu e deu saída de vários tipos de vidros, entre eles o comum e o temperado”. Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que:

- 1) A empresa está inscrita com o código fiscal de atividade 2311700 – Fabricação de Vidros Planos e de Segurança, coerente com a atividade de beneficiamento de vidro (temperamento);
- 2) O livro Registro de Inventário (RI) consigna estoque de vidros comum e vidro temperado. Tomando como exemplo os códigos 957 e 958 (vidro fumê de 6 e 8 mm) do inventário de 31/12/2007 (Estoque inicial de 2008 - fl. 60) e códigos 1041 e 976 corresponde a vidros temperados fumê de 6 e 8 mm. No demonstrativo analítico à fl. 17 foram inventariados os produtos com códigos 1041 e 976, mas não foram inventariados os produtos com códigos 957 e 958, que corresponde a vidros que podem ter sido adquiridos e revendidos da mesma forma ou deu saída como vidro temperado.

Além disso, o próprio autuante admitiu erro de procedimentos, ao informar que:

Em razão do levantamento ser realizado em exercício fechado, fomos obrigados a incluir as mercadorias entradas e saídas no período de 01/01/08 a 30/04/08 dentro do período estabelecido. A empresa naquele período (01/01/08 a 30/04/08) só teve movimentação de entradas e saídas no mês 04/2008. Em sendo assim, diante da impossibilidade de deixar de fora do levantamento às mercadorias movimentadas no referido mês, o que certamente causaria distorções nos resultados, as entradas foram incluídas no inventário inicial e as saídas incluídas em maio, mês inicial do período fiscalizado”.

- 3) No exercício de 2009, o demonstrativo sintético às fls. 50/52, indica entrada zero e estoque final zero da quase totalidade dos produtos levantados, exceto o código 144 (vidro verde de 6 mm) que computou entrada de 141,4 m2 e estoque final de 100,4 m2. Também foi computado estoque inicial de vidro temperado com códigos 50, 51 e 52. Ou seja, a quase totalidade das saídas promovidas, ficou caracterizada como omissão de entradas.

Embora a Port. 445/98 que orienta os trabalhos de auditoria fiscal de estoques indique que o roteiro pode ser aplicado a estabelecimentos comerciais e industriais, devem ser observadas as peculiaridades de cada estabelecimento. Na situação presente, considerando que o estabelecimento autuado exerce atividade de beneficiamento de vidros, o levantamento fiscal poderia ser feito apenas dos produtos adquiridos e revendidos da mesma forma, sem que sejam destinados ao beneficiamento (temperamento).

Caso contrário, tomando como exemplo do vidro comum adquirido (6 mm, 8 mm, ...), depois de beneficiado com o temperamento, resulta em saída de um produto com outro código, o que implicaria omissão de entrada de um produto e omissão de saída de outro.

Poderia também o levantamento considerar somente os produtos acabados (Estoque inicial + Produção – Estoque final comparado com as vendas com documentos fiscais).

Também, como a transformação de vidro comum em vidro temperado não altera as quantidades, poderia ter sido desenvolvido o roteiro de auditoria de estoques, somando as quantidades dos estoques iniciais, das compras e dos estoques finais dos mesmos produtos (vidro de 6 mm comum + vidro de 6 mm temperado), bem como computada as saídas pela soma das quantidades correspondentes (sem industrializar e industrializado com a mesma especificação).

Por tudo que foi exposto, restou comprovado que o roteiro de auditoria de estoques aplicado na situação presente revelou-se inadequado, dado que a empresa comercializa e industrializa (beneficiamento) vidros e a metodologia aplicada pela fiscalização não se adequou a estas peculiaridades. Além disso, foram computados dados nos demonstrativos em desconformidade com o que é previsto na Port. 445/98.

Por isso, declaro NULA de ofício a infração 1, por falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Ressalto que a ação fiscal poderá ser renovada por determinação da autoridade fazendária, desde que sejam corrigidos os vícios cometidos no levantamento fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206984.0004/10-7**, lavrado contra **V H COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE VIDROS ESPECIAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.842,59**, prevista art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE (VOTO VENCEDOR QUANTO À INFRAÇÃO 1)

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR (VOTO VENCIDO QUANTO À INFRAÇÃO 1)

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR