

PROCESSO - A. I. N° 269189.2305/10-2
RECORRENTE - MAQFRAN - INDÚSTRIA, COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS LTDA.
(MAQFRAN LTDA.)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF n° 0146-01/11
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 08/08/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0228-11/12

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Foram constatados equívocos no levantamento fiscal. Refeitos os cálculos, o imposto exigido ficou reduzido. Infração parcialmente caracterizada. 2. LIVROS FISCAIS. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES RECOLHIDOS E LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO. Foram constatados equívocos no levantamento fiscal. Refeitos os cálculos, o imposto exigido ficou reduzido. Infração parcialmente caracterizada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. O levantamento da produção do estabelecimento, utilizando índice de produtividade do próprio sujeito passivo, comprova a ocorrência de omissão de operações de saídas de óleo de caroço de algodão. Infração caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade e a solicitação de diligência ou perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0146-01/11), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, da qual constam três infrações distintas, a saber:

INFRAÇÃO 1: Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de junho a agosto e outubro a dezembro de 2008 e janeiro a junho de 2009. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 171.225,57, mais multa de 50%.

INFRAÇÃO 2: Recolheu a menos ICMS, em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de setembro de 2008, julho a novembro de 2009. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 27.245,62, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 3: Omissão de saída de produto acabado tributável, apurado por meio de levantamento da produção, efetuado com base no consumo de matéria prima, no exercício de 2009. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 214.240,30, mais multa de 70%. Consta que se trata de “*omissão de saída de óleo em 2009, considerando a mesma relação torta/óleo de 2008 (11,178%)*”.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida em relação à infração 3, pois, ao contrário do afirmado na defesa, há nos autos elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração imputada ao autuado (omissão de operações de saída de mercadoria tributável – óleo de caroço de algodão), o infrator (o próprio autuado). Quanto ao alegado equívoco na apuração do índice de produtividade, não há como prosperar

essa alegação, haja vista que o levantamento quantitativo da produção foi realizado com base em índice coletado na própria empresa fiscalizada e no exercício imediatamente anterior. As variáveis que influenciam a produção de óleo pelo autuado (tais como, a qualidade da matéria-prima, as variações climáticas, a tecnologia empregada na produção, o nível de instrução da mão-de-obra empregada, etc.) estão refletidas na produção obtida pelo próprio sujeito passivo no exercício de 2008. A meu ver, o índice de produtividade utilizado pelo autuante é o que melhor reflete a capacidade do impugnante para extrair óleo de caroço de algodão, pois não é lógico admitir que outra empresa do mesmo ramo possa ser mais semelhante ao autuado que o próprio autuado.

Quanto ao disposto no art. 39, inc. IV, do RPAF/99, observo que os demonstrativos de fls. 5 e 8/9, denominado, respectivamente, de “Demonstrativo da Apuração do Estoque” e “Demonstrativo de Débito”, contêm todos os elementos atinentes à infração apurada. Ali estão discriminadas as datas de ocorrências e de vencimento do imposto lançado, o período fiscalizado, a base de cálculo, a alíquota utilizada na apuração do débito, a multa imputada ao contribuinte, a metodologia empregada na determinação da base de cálculo e a origem dos dados utilizados na auditoria fiscal. Enfim, esses demonstrativos contêm todos os elementos que permitem uma perfeita compreensão da infração imputada ao sujeito passivo e o exercício do direito de defesa.

O autuado sustenta que a exigência fiscal está baseada em uma presunção não prevista em lei e que houve um arbitramento da base de cálculo também sem amparo legal. Diz que esses fatos acarretariam a nulidade da infração 3.

A exigência fiscal referente à infração 3 está fundamentada em um levantamento da produção do estabelecimento, a qual foi realizada com base em informações fornecidas pelo próprio autuado à fiscalização. Esse levantamento realizado pelo autuante, conforme me pronunciarei ao abordar o mérito desse item do lançamento, não se confunde com o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias e, por esse motivo, não há como prosperar o argumento defensivo de que “a suposta infração seria uma omissão de entrada, e não de saídas”. Dessa forma, não há como se falar em presunção ou em arbitramento e, portanto, afastos também essas arguições de nulidade da infração em comento.

Em face do acima comentado, afastos as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado e passo a apreciar o mérito da lide.

Com fulcro no art. 147, I, “a”, e II, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência ou de perícia, uma vez que considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões, bem como entendo que as matérias em análise não dependem de conhecimento especializado de técnicos.

As infrações 1 e 2 tratam, respectivamente, de falta de recolhimento e de recolhimento da menos de ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

Para comprovar essas acusações, o autuante elaborou o demonstrativo de fl. 4, denominado de “Demonstrativo da Conta Corrente Fiscal”, e acostou ao processo fotocópia do livro Registro de Apuração de ICMS (RAICMS). Os saldos devedores registrados no RAICMS foram confrontados com os recolhimentos efetuados pelo autuado e, desse modo, foram apurados os recolhimentos a menos e as faltas de recolhimento de ICMS lançado no referido livro fiscal próprio.

Em sua defesa, o autuado diz que as falhas existentes nos registros dos livros fiscais e contábeis não caracterizam a ausência de recolhimento ou o recolhimento da menos de ICMS. Sustenta que, retificadas essas falhas, constata-se que as infrações não ocorreram.

Respeitosamente, considero esse argumento defensivo vago e carente de prova que lhe dê sustentação. O autuado diz que há falhas na sua escrituração fiscal e contábil, porém não diz que falhas são essas. Afirma que, corrigindo essas falhas, as infrações ficariam elididas, mas não demonstra e nem comprova esse fato. Por seu turno, as acusações que lhe foram imputadas no Auto de Infração estão comprovadas pelo demonstrativo de fl. 4 e pelas fotocópias do RAICMS acostadas ao processo. É de bom alvitre salientar que os valores a recolher considerados na auditoria fiscal foram apurados e lançados no RAICMS pelo próprio autuado. Dessa forma, o argumento trazido na defesa não é capaz de elidir as infrações em comento. No entanto, de ofício, observo que os valores apurados pelo autuante merecem pequenas correções, conforme passo a me pronunciar em relação a cada uma das infrações.

Em relação à infração 1, no mês de agosto de 2008, o autuante considerou o valor do “Saldo Devedor” de ICMS, lançado no RAICMS, como sendo R\$ 2.137,17 (fl. 4), porém o documento de fl. 28 comprova que o valor correto é de R\$ 2.069,27. Dessa forma, na infração 1, o débito referente ao mês de agosto de 2008 fica reduzido de R\$ 2.137,17 para R\$ 2.069,27 e, em consequência, essa infração subsiste parcialmente no valor total de R\$ 171.157,67.

Quanto à infração 2, nos meses de julho, agosto e setembro de 2009, segundo o demonstrativo de fl. 4, os recolhimentos efetuados pelo autuado foram superiores aos lançados no RAICMS. Assim, os débitos referentes a esses citados meses ficam excluídos da autuação e, portanto, a infração 2, subsiste parcialmente no valor total de R\$ 25.928,63.

Na infração 3, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS em decorrência de omissão de operações de saída de produto acabado (óleo de caroço de algodão), tendo sido a irregularidade apurada por meio de levantamento da produção, efetuado com base no consumo de matéria-prima.

O levantamento da produção tem como objetivo aferir a efetiva quantidade produzida de determinada ou de determinadas mercadorias pelo estabelecimento, em certo período, considerando os diversos elementos ou dados relacionados ao processo produtivo do fiscalizado. Esse levantamento poderá estar baseado na utilização de matérias-primas, de materiais secundários, de embalagens, de mão-de-obra e de outros dados que dispuser a fiscalização e que consumo guarde correlação com as quantidades produzidas da mercadoria considerada. Uma vez determinada a quantidade efetivamente produzida de determinada mercadoria, a produção efetiva é confrontada com as operações de saídas registradas, considerando os estoques inicial e final, o que permite verificar a regularidade das operações de saídas da mercadoria em questão, no caso em tela, do óleo de caroço de algodão.

Esse levantamento da produção encontra respaldo no art. 936 do RICMS-BA e não se fundamenta em presunção, pois as irregularidades que venham a ser apuradas são indicadas, quantificadas e valoradas. Também não caracteriza um arbitramento, uma vez que está baseado em dados reais fornecidos pelo próprio fiscalizado.

No levantamento da produção, fl. 5, o autuante consignou que os estoques inicial e final [do autuado] estão zerados. Na defesa, o autuado diz que os estoques iniciais e finais não foram corretamente registrados nos seus livros fiscais e contábeis, porém não traz ao processo qualquer prova dessa sua alegação. Assim, nos termos do artigo 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Especialmente, quando os elementos probantes, em princípio, estão obrigatoriamente em poder do autuado.

Quanto ao percentual de aproveitamento ou de produtividade utilizado pelo autuante (11,178%) na determinação da quantidade de óleo com base na quantidade de caroço de algodão, observo que o auditor fiscal utilizou o índice alcançado pelo próprio autuado no exercício imediatamente anterior ao fiscalizado. Conforme já me pronunciei ao apreciar as preliminares de nulidade, esse índice empregado é, dentro da lógica, da razoabilidade, da proporcionalidade e da sensatez, o que melhor reflete a produtividade do autuado. Ademais, considerando que as empresas buscam melhores índices de produtividade, o autuante, ao utilizar o índice do exercício imediatamente anterior, adotou um procedimento mais benéfico ao fiscalizado.

No que tange ao argumento defensivo segundo o qual a exigência fiscal está baseada em uma presunção e que houve um arbitramento não justificado da base de cálculo, reitero que tais fatos não ocorreram. As quantidades e os valores foram apurados mediante um levantamento da produção, baseado nos dados fornecidos pelo próprio autuado, inclusive o índice de produtividade de 11,178%.

Saliento que a Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0160-12/02, deste CONSEF, não pode ser tomada como paradigma para o caso em comento, pois a situação em análise é diversa da tratada naquele citado Acórdão.

Não há como o autuado se beneficiar do instituto do diferimento, previsto no art. 343, LXVII, do RICMS-BA, pois as operações de saídas de óleo de caroço de algodão sobre as quais se está exigindo ICMS ocorreram desacompanhadas de documentação fiscal e, nessa situação, não há como se falar em diferimento e, portanto, é devido o ICMS que deixou de ser recolhido.

Em face do acima exposto, a infração imputada ao autuado está caracterizada, porém observo que o autuante, ao apurar as entradas de caroço de algodão, no demonstrativo de fl. 5, utilizou o índice de 62,25%, quando o correto era 62,15%. Todavia a correção desse equívoco majoraria o valor originalmente cobrado em aproximadamente R\$ 722,12. Considerando que essa majoração é vedada pela legislação tributária, mantenho o débito originalmente apurado e, nos termos do art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade fazendária competente para que providencie ação fiscal destinada a exigir o débito tributário que deixou de ser cobrado neste lançamento.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$ 411.326,60, para julgar a infração 3 procedente e as infrações 1 e 2 procedentes em parte nos valores de, respectivamente, R\$ 171.157,67 e R\$ 25.928,63.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 80/88, suscitando preliminar de nulidade da infração 3, ao argumento de que o demonstrativo de débito oriundo do levantamento quantitativo do estoque não preenche os requisitos formais previstos no art. 39, do RPAF, especialmente o inciso IV.

Aduz, ainda, que a presunção do autuante, partindo dos índices de produtividade do exercício de 2008, parte de uma constatação equivocada de que esses valores não se alteram em virtude da qualidade da matéria-prima utilizada e de fatores externos que interferem no processo

produtivido, tais como a umidade, a tecnologia empregada, perdas no processo produtivo, dentre outros.

Diz que, para que fosse válida a autuação, seria necessário que o autuante demonstrasse que o percentual de produção de óleo no ano de 2009 está discrepante com os índices de produtividade mínimos e máximos da região, para, a partir de então, presumir ou não as supostas omissões de entradas ou de saídas.

Conclui que a presunção que originou a infração 3 carece de sustentação fática, legal e regulamentar, tendo incorrido em equívoco metodológico que não externa a realidade de entradas e saídas, tampouco o estoque do sujeito passivo, resultando em demonstrativo inseguro e incerto, que não determina com certeza e segurança o montante do débito tributário, pelo que deve ser decretada a nulidade, com esteio no art. 18, IV, do RPAF.

No mérito, impugna as três infrações desta autuação, consoante os seguintes argumentos:

Infrações 1 e 2: Aduz que essas infrações decorrem de falhas nos registros dos livros contábeis e fiscais, os quais foram retificados, não representando falta de recolhimento do ICMS ou qualquer prejuízo para o Estado.

Infração 3: Diz que, ao se confrontar o livro Registro de Inventário dos exercícios de 2008 e 2009 com os livros Diário e Razão do mesmo período, constata-se que houve um equívoco na contabilidade, pois os estoques final e inicial do período não foram corretamente registrados. Sustenta que, retificados esses equívocos, não subsistem as diferenças e nem as omissões de saídas apuradas pelo autuante. Salienta que, nos termos do art. 2º do RPAF/99, os procedimentos fiscais devem ser norteados pelos princípios da verdade material, do informalismo e da ampla defesa, dentre outros. Diz que, realizadas as retificações necessárias, ficará demonstrada a presunção empregada pelo autuante e, desse modo, a improcedência da infração 3.

Sustenta que o autuante, ao escolher aleatoriamente um determinado percentual fixo de índice de produção de óleo, de torta e de perdas, terminou por aplicar um arbitramento divorciado da lei, deixando de demonstrar, com segurança, o montante do débito tributário. Diz que o desperdício não pode ser arbitrado e fixado antes do término das transformações das matérias-primas em produtos, em razão das peculiaridades que envolvem o processo produtivo, como por exemplo, as variações climáticas, a boa condução das lavouras, o ajustamento das máquinas, a qualidade da matéria-prima, as condições de transporte e armazenamento, o teor de umidade e de óleo nas sementes oleaginosas, etc. Destaca que realiza um controle de sua produção, o qual se encontra na margem aceitável dos índices de produtividade, não podendo, porém, determinar um índice fixo, o que impede a determinação do montante do débito tributário com segurança. Considera que é impossível arbitrar um percentual fixo, seja para a produção de torta, seja para o óleo de caroço de algodão, seja para o desperdício.

Assinala que, aplicando a razoabilidade e a proporcionalidade ao caso em tela, considerando as peculiaridades que influenciam a produção, não há omissão que enseje o recolhimento de tributo, pois a sua produção se sujeita aos diversos índices na faixa variável informada, não havendo qualquer fundamento legal ou regulamentar que embase a escolha pelo autuante de um determinado índice em uma faixa variável que contém outros índices. Frisa que, nessa situação, é mais justo adotar a faixa que lhe beneficia.

Ressalta que o autuante generalizou a base de cálculo, efetuando uma espécie de arbitramento em uma situação que não permite a fixação de determinado índice. Discorre sobre arbitramento da base de cálculo e, em seguida, afirma que o autuante agiu de forma divorciada da lei, da razoabilidade, proporcionalidade, finalidade e capacidade contributiva do autuado, especialmente quando os seus índices de produtividade estão dentro das margens mínimas e máximas. Frisa que o arbitramento realizado carece de motivação jurídica, que o método utilizado não possui previsão legal e que era possível fiscalizar as operações realizadas pelos meios normais. Reitera que o arbitramento não se sustenta porque não possui motivação jurídica, que a adoção de um

índice fixo de desperdício não possui previsão legal e que o resultado não atende os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Destaca que a discricionariedade conferida à administração para adotar o arbitramento é apenas para que o preposto fiscal opte pela melhor solução para um caso concreto, baseado nas circunstâncias e fatos que permeiam o caso. Diz que não pode haver uma escolha de índice imutável, seja de produção de torta ou de óleo ou para o desperdício, apenas para favorecer o fisco. Conclui que o arbitramento é nulo por lhe faltar motivação e previsão legal dos critérios adotados ou, caso se considere o arbitramento legal, o mesmo é improcedente, uma vez que seu resultado (omissão de saídas) é inválido para autorizar o lançamento de tributo. Diz que o CONSEF tem adotado esse entendimento ao apreciar casos semelhantes, a exemplo do Acórdão CJF nº 0160-12/02.

Aduz que o óleo de caroço de algodão, cuja saída supostamente teria sido omitida, é beneficiado pelo diferimento previsto no art. 343, inc. LXVII, do RICMS-BA, cujo teor transcreveu. Sustenta que, mesmo na hipótese de se considerar válida a omissão apurada, o autuado não é responsável pelo cumprimento de obrigação principal, como vem reiteradamente decidindo o CONSEF.

Solicita a realização de diligência ou de perícia, cujas motivações estão no bojo do argumentado na defesa.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 148/150, opina pela rejeição da preliminar de nulidade da infração 3, ao fundamento de que a descrição do fato gerador da obrigação tributária é suficiente para possibilitar ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa, também não havendo dúvida quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, quantificador e espacial. Sienta que os dispositivos do RICMS foram adequadamente indicados, observando-se os princípios constitucionais da legalidade, da segurança jurídica e do devido processo legal.

No mérito, afirma que a infração 3 está alicerçada em um levantamento da produção do estabelecimento, realizado com base em informações fornecidas pelo próprio autuado à fiscalização, inclusive o índice de produtividade de 11,178%. Afirma que o levantamento de produção está previsto no art. 936, do RICMS/97, não se fundamentando em mera presunção fiscal, porquanto as irregularidades detectadas são objeto de identificação, quantificação e valoração.

Diz que o sujeito passivo não apresentou provas de suas alegações e que não houve arbitramento, já que as quantidades e os valores foram apurados através de um procedimento específico - levantamento de produção.

Quanto às demais infrações, assevera que o recorrente não especificou os supostos erros ocorridos em sua escrituração fiscal.

Manifesta-se, ao final, pelo Não Provimento do apelo.

VOTO

A preliminar de nulidade não merece acolhimento, pois, ao revés do quanto sustenta o recorrente, o lançamento de ofício como o todo e, em especial, a parte relativa à infração 3, atende a todos os requisitos do art. 39, do RPAF/99, tendo sido indicados, nos demonstrativos elaborados: a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela; a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido; a alíquota ou, quando for o caso, o percentual de cálculo do tributo; o percentual da multa cabível; o valor ou as parcelas do tributo ou dos acréscimos tributários decorrentes de pagamento intempestivo, por período, com indicação precisa do valor histórico e do valor atualizado até a data da autuação; o total do débito levantado.

Vale salientar que o levantamento da produção do estabelecimento industrial autuado encontra lastro no art. 936, do RICMS/97, tendo como objeto extrair, a partir dos dados dos inventários e dos registros da entradas e saídas de mercadorias (insumos e produtos acabados), obtidos através de livros e documentos fiscais, qual a foi produção do contribuinte em determinado período de tempo (exercício). A comparação desse resultado com a escrituração fiscal do sujeito passivo é método idôneo a testificar se houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ou seja, se houve venda de mercadorias tributáveis que deixaram de ser oferecidas à tributação.

A metodologia aplicada pelo autuante, portanto, está correta, seja do ponto de vista jurídico, seja do ponto de vista fático, pois conduz logicamente ao resultado que se busca, que é justamente a análise quanto à eventual existência de omissão de saídas de mercadorias.

Deve-se deixar bastante claro que o levantamento de produção não se confunde com o arbitramento da base de cálculo; na verdade, esses procedimentos partem de premissas diametralmente opostas, por isso entre eles não há qualquer semelhança. O levantamento de produção é um levantamento fiscal que visa à aferição de operações sujeitas à tributação a partir dos dados fornecidos pelo sujeito passivo, registrados em seus livros e documentos fiscais. Trata-se de um método contábil que, analisando os dados da atividade industrial do contribuinte (quantidade de matéria prima adquirida/produzida em relação à quantidade de produto acabado comercializada), demonstra se houve ou não falta de recolhimento do imposto devido. Atinge-se, com esse método, o fato gerador efetivamente acontecido.

Já o arbitramento parte, justamente, da imprestabilidade da escrituração do contribuinte, chegando-se a uma base de cálculo, por aproximação, toma-se como reveladora da omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de serviços prestados igualmente tributáveis. Não foi isso o que aconteceu na hipótese vertente.

As demais alegações do sujeito passivo, especialmente no que concerne ao índice de produção, toca ao mérito da exigência e será com ele conjuntamente deslindado.

Também fica indeferido o pedido de diligência formulado no Recurso, pois os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste Órgão colegiado.

Nas questões de fundo, tenho que as infrações 1 e 2 não foram elididas pelo sujeito passivo, que se limitou a alegar que houve equívoco na escrituração dos livros fiscais, sem, contudo, apresentar as provas necessárias. Deve, assim, prevalecer a Decisão alevajda, pois, a teor do art. 123, do RPAF vigente, *"a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal"*.

Com relação à alegação de que os equívocos existentes na escrituração foram corrigidos, cumpre salientar que, a teor do disposto no art. 101, §3º, do RICMS/97, *"tratando-se de reconstituição de escrita, esta dependerá de prévia autorização da repartição fiscal"*, justamente porque a reconstituição da escrita enseja uma verdadeira auditoria nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo, os quais, inclusive, já podem ter sido alvo de fiscalização anterior. No caso dos autos, o recorrente não comprovou ter obtido autorização da autoridade competente para fazer a reconstituição de sua escrita, daí porque não podem ser acatados os novos registros apresentados.

Com relação à infração 3, verifico que a autuação consistiu no levantamento da produção de torta e de óleo de algodão no exercício de 2009, levando em consideração o mesmo índice de produção do exercício anterior (2008), extraído da própria escrituração do recorrente, apresentada ao autuante no momento da fiscalização. As argumentações, recursais, quanto a este item, não passam de mera repetição de todas as questões levantadas em sede de defesa, sem que o recorrente tenha apresentado qualquer elemento probatório que enseje a modificação do entendimento firmado pela Junta de Julgamento Fiscal. Senão veja-se.

A alegação de que houve equívocos de sua contabilidade na escrituração do livro Registro de Inventário desafia a norma contida no art. 330, do RICMS/97, segundo o qual o referido livro *"destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita*

identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. SINIEF, de 15/12/70)".

Os equívocos de escrituração alegados pelo sujeito passivo, portanto, não podem ser assim tão facilmente corrigidos, mediante simples alegação despida da necessária comprovação, até mesmo porque o art. 319, do mesmo RICMS/97, estabelece requisitos formais de segurança para a escrituração de livros fiscais, bem como procedimento específico para a sua reconstituição, quando a medida revelar-se necessária à correção de equívocos, *in verbis*:

Art. 319. A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária.

§ 1º Os lançamentos nos livros fiscais serão feitos a tinta, com clareza, não podendo a escrituração atrasar-se por mais de 5 dias, ressalvados os livros a que forem atribuídos prazos especiais.

§ 2º Os livros fiscais não poderão conter emendas ou rasuras.

§ 3º Os lançamentos, nos livros fiscais, serão somados no último dia de cada mês, quando não houver outro prazo expressamente previsto.

§ 4º Será permitida a escrituração por processamento eletrônico de dados (arts. 683 a 712) ou por processo mecanizado (arts. 719 a 725), mediante prévia autorização do fisco estadual.

§ 5º Observar-se-á o disposto nos arts. 143 a 148, no tocante à guarda e conservação dos livros fiscais, à sua exibição ao fisco e às providências a serem adotadas em caso de sinistro, furto, roubo, extravio e outras ocorrências desse gênero.

§ 6º No tocante à reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, observar-se-á o seguinte:

I - a escrita fiscal somente será reconstituída quando, evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de sanear-la por meio de lançamentos corretivos, for:

a) autorizada pela repartição fazendária a que estiver vinculado, a requerimento do contribuinte;

b) determinada pelo fisco;

II - em qualquer caso, a reconstituição, que se fará em prazo fixado pela repartição fiscal, não eximirá o contribuinte do cumprimento da obrigação principal e das obrigações acessórias, mesmo em relação ao período em que estiver sendo efetuada;

III - o débito apurado em decorrência da reconstituição ficará sujeito à atualização monetária e aos acréscimos moratórios.

§ 7º Independente da sistemática de escrituração utilizada pelo contribuinte usuário de ECF, este deve emitir uma Leitura da Memória Fiscal por período de apuração e mantê-la a disposição do fisco juntamente com as Reduções Z emitidas no respectivo período.

Nas circunstâncias, sem que seja feita a reconstituição integral da escrita do sujeito passivo, mediante a análise de suas movimentações de estoques, dos pagamentos realizados e dos demais registros que revelem as operações realizadas no período, a partir das provas documentais existentes, é impossível acatar o mero ajuste dos estoques inicial e final, das quantidades de entradas e de saídas de mercadorias, para fins de desconstituir o trabalho realizado pelo auditor fiscal neste lançamento de ofício, sobretudo porque não é mais possível fazer a contagem física dos produtos para saber se as informações prestadas pelo sujeito passivo estavam ou não corretas.

É inquestionável que o sujeito passivo não atentou para as formalidades regulamentares, bem como não cuidou de comprovar os erros de escrituração que alega em seu Recurso. Na verdade, tais erros sequer foram apontados de forma específica, devendo ser repelida esta argumentação recursal.

Com relação ao índice de produção, mais uma vez o recorrente limita-se a impugnar o percentual utilizado pelo autuante, sem apresentar qualquer prova capaz de infirmar o trabalho de fiscalização realizado, valendo salientar que o percentual indicado no demonstrativo de fl. 05 foi

obtido da escrituração do próprio contribuinte, no que concerne ao histórico de produção do exercício anterior, de 2008.

Valho-me, nesta oportunidade, dos argumentos utilizados pelo julgador de primeira instância, para reforçar a impertinência da irresignação recursal. O índice utilizado pelo autuante atende a parâmetros lógicos, razoáveis e proporcionais, refletindo com maior segurança a produtividade do recorrente para o exercício de 2009. Além disso, é bem possível que esse índice tenha beneficiado o contribuinte, diante das constantes melhoras que são empregadas, dia após dia, nos processos produtivos de todos os estabelecimentos industriais, o que significa dizer que, no exercício fiscalizado (2009), o percentual de produção do óleo de algodão pode ter sido superior àquele apurado pela fiscalização.

Também não podem ser acatadas as alegações de que questões climáticas, tecnológicas e de outras ordens interferiram no processo produtivo, afetando o índice de produção, pois, assim com as demais afirmações feitas pelo recorrente, não há qualquer prova nesse sentido. Ora, se o recorrente sofreu tantas influências negativas quanto alega - mais uma vez de forma genérica, sem especificar qual desses fatos afetou sua produção -, o mínimo que poderia fazer era cuidar de registrar tais fatos em seus livros ou, ao menos, informar à repartição de origem a drástica alteração do seu volume de produção. Sim, drástica, porque a diferença purada pelo autuante é de uma base de cálculo de R\$1.260.237,07, o que, sem sombra de dúvidas, reclamava cuidados por parte do recorrente.

Por derradeiro, concordo com a Decisão alvejada quando consigna não ser possível a aplicação do diferimento previsto no art. 343, LXVII, do RICMS/97, pois as operações em tela ocorreram sem a emissão de notas fiscais, o que impossibilita a incidência da substituição tributária.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **269189.2305/10-2**, lavrado contra **MAQFRAN – INDÚSTRIA, COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS LTDA. (MAQFRAN LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$411.326,60**, acrescido das multas de 50% sobre R\$171.157,67, 60% sobre R\$25.928,63 e 70% sobre R\$214.240,30, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

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