

A. I. Nº - 206863.0003/09-2
AUTUADO - M DIAS BRANCO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
AUTUANTES - MAURÍCIO COSTA GOMES
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 01.03.2012

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0040-04/12

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES RECOLHIDOS E OS LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração parcialmente elidida após revisão fiscal. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. O estabelecimento adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de itens enquadrados no regime de substituição tributária. Refeitos os cálculos, reduzindo-se o valor do crédito tributário. Infração parcialmente elidida. b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas quanto de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a quantia de maior expressão monetária, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizá-las, efetuou os pagamentos das mesmas com recursos decorrentes de saídas também não contabilizadas. Infração parcialmente elidida após revisão fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 22/09/2009 e exige ICMS no valor histórico de R\$ 4.645.164,92, sob a acusação do cometimento das irregularidades abaixo relacionadas.

Infração 01 - Recolhimento a menor, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração (LRAICMS). Valor lançado de R\$ 107.111,98 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - Falta de recolhimento do tributo devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela calculada a título de crédito, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentos fiscais, decorrente da omissão do registro de entradas sujeitas ao regime de substituição, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques. Valor exigido de R\$ 2.498.345,97 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - Falta de recolhimento, constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas quanto de saídas, sendo exigido o ICMS sobre a quantia de maior expressão monetária, a das

operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizá-las, efetuou o pagamento das mesmas com recursos provenientes de operações de saídas anteriormente efetuadas e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Valor lançado de R\$ 2.039.706,97 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 108 a 138.

Suscita como matéria preliminar ao exame do mérito a nulidade do procedimento fiscal, dada, a seu ver, a imprecisão dos levantamentos, os quais foram confeccionados à míngua de elementos indispensáveis.

Quando da fixação do preço médio dos produtos, para fins de realização dos cálculos do imposto devido por antecipação tributária (infração 02), o autuante não teria demonstrado a metodologia utilizada, as memórias dos cálculos e os testes estatísticos necessários. Não lhe é possível saber, por exemplo, se os cálculos dos preços unitários foram efetuados pela média ponderada. Por esses motivos, os papéis de trabalho não seriam confiáveis.

No seu entendimento, existe falta de rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se a discrepância entre os valores do estoque inicial utilizados pelo preposto do Estado e aqueles declarados por si ao fisco, através de meio digital.

O auditor teria errado na contagem dos produtos que compuseram o estoque inicial de cada exercício, conforme cópia do livro Registro de Inventário, bem como cometido equívoco no levantamento dos itens concernentes às entradas, como tenta comprovar através de cópias de notas fiscais de entradas e do livro Registro de Inventário. A autoridade, no seu entender, não observou os cuidados exigidos pelo art. 3º, I, da Portaria nº 445, de 10/08/1998, fato que na sua concepção atinge o seu direito de defesa e torna nulo o ato administrativo.

A partir do cotejo entre o livro Registro de Inventário e os dados da fiscalização, notou que houve desatenção quanto à unidade de medida adotada, a qual deveria ser a mesma para cada espécie de mercadoria, ocasionando divergência entre os valores utilizados nos levantamentos e aqueles declarados ao fisco em arquivos magnéticos. Por isso, aponta ferimento da regra insculpida no art. 3º, II, da Portaria nº 445/98.

Considerando que o autuante se valeu, quase que exclusivamente, de informações disponíveis nos citados arquivos, e que ele poderia averiguar na contabilidade a higidez desses dados, diz que parece ser natural o efeito nocivo que tal fato lhe causou.

No mérito, pondera que se está a cobrar, por meio da infração 01 do lançamento de ofício, a diferença entre o valor recolhido e aquele escriturado. Essa diferença, conforme argumenta, corresponde exatamente à redução de base de cálculo (em 58,82%) determinada pelo art. 87, XXXI, do RICMS/97 nas operações de circulação interna envolvendo margarina, o que ocorreu nos meses de janeiro e fevereiro de 2006.

Já que um dos princípios que informam o processo administrativo fiscal no Estado da Bahia é o da verdade material, nos termos do art. 2º do RPAF/99, o erro de informação cometido pelo contribuinte não deve prevalecer ante a demonstração de que o imposto foi recolhido da maneira correta.

No caso dos presentes autos, a produção da prova a ser colacionada pelo sujeito passivo, que contraria a informação anteriormente comunicada, não ofende os princípios que regem o processo administrativo. Ou seja, a verdade material, a informalidade, a oficialidade e a legalidade objetiva albergam a sua pretensão de contraditar a informação fornecida por meio da informática.

Ainda na defesa de mérito da primeira infração, pondera que houve remessas para venda fora do estabelecimento e retornos respectivos, que, contudo, não resultaram no dever de baixa desses produtos de seus estoques, fato que só ocorre pela nota fiscal de venda, configurando uma saída efetiva (CFOP 5.104). Foram encontradas mais de 20.000 ocorrências, as quais deverão ser excluídas do levantamento porque se considerou duas vezes a saída da mesma mercadoria. Esse defeito pode ser amplamente observado, por exemplo, nos Anexos 12 e 13 de 2006.

Afirma que adquiriu biscoitos de entes federados não signatários do Protocolo ICMS 50/2005 (Adria Alimentos do Brasil Ltda., fornecedor estabelecido em São Paulo), com o ICMS já recolhido por ocasião da entrada no estabelecimento.

E, no que se relaciona às operações realizadas no mês de janeiro de 2009, o Auto de Infração cobra o ICMS normal sobre as saídas de biscoitos e massas transferidos (as) para a filial Grande Moinho Aratu/BA, recebidos de São Paulo (Adria Alimentos do Brasil Ltda.) ou do Grande Moinho Aratu/BA. De acordo com a legislação vigente, o ICMS desses produtos é pago na entrada, por terem origem em Estado não signatário do Protocolo 50/2005, não incidindo nas transferências internas.

Com relação às entradas de massas, desde que produzidas neste Estado - hipótese em que recebe em transferência produtos derivados do trigo, junto à filial Grande Moinho Aratu - GMA, estabelecida na Bahia - tem-se, nos seus dizeres, que o tributo devido nas entradas e saídas subsequentes é todo recolhido pela filial GMA, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária (art. 506-B3 do RICMS/97).

Tratando-se de operações de aquisição de trigo em grãos, farinha de trigo e de mistura de farinha de trigo, oriundos de unidade federada signatária do Protocolo ICMS nº 46/2000, caberá ao contribuinte remetente a retenção e pagamento do imposto resultante.

Com relação à infração 02, diz que não se aplica o art. 371 do RICMS/97, em função da existência de acordos interestaduais prevendo a retenção do imposto (Protocolos 46/2000 e 50/2005). Aduz que, quando adquire neste Estado farinha de trigo ou produtos dela derivados, não fica incumbido do pagamento do tributo, eis que, consoante cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 46/2000 c/c art. 506-B do RICMS/97, caberá ao contribuinte remetente a retenção e o pagamento do imposto.

O lançamento, nesta infração, também não merece prosperar por outro motivo. É que a fiscalização adotou, para alguns produtos da cesta básica, a alíquota de 17%, embora o art. 51, I, "a" e "c", do RICMS/97, preveja alíquota de 7% para tais operações. Nessa linha de raciocínio, assinala que promoveu operações com margarinas e gorduras, produtos tributados sob o regime normal de apuração, cujos destinatários são microempresas e empresas de pequeno porte, igualmente registradas à alíquota de 7%.

Ao utilizar margem de valor adicionado, o auditor deixou de considerar que o impugnante, ao ter adquirido massas alimentícias (art. 506-C, § 6º, do RICMS/97) e outros produtos derivados do trigo, ambos oriundos de estado não signatário do Protocolo 50/2005, já efetuara o recolhimento do ICMS-ST por antecipação, adicionando ao montante a MVA de, respectivamente, 35% e 45%.

Os valores utilizados pela fiscalização como estoque inicial de 2006 divergem daqueles escriturados no livro Registro de Inventário referente ao exercício encerrado em 31/12/2005.

O auditor fiscal, ao confeccionar o levantamento dos estoques, não levou em conta algumas notas fiscais de saídas, fato que implica diretamente na diminuição do valor das omissões de entrada, como, por exemplo, ocorreu com o produto 215197 – NIKITO RECH CHOCOLATE, em que a fiscalização não registrou a saída de 1.148.960 pacotes, operações representadas por meio de 110 notas fiscais. A situação também se repetiu com relação às notas de entrada, pois não foram contabilizadas 5 notas fiscais que movimentaram 426.240 pacotes de biscoito.

Por outro lado, chegou-se ao valor unitário de mercadorias sem observar nenhum dos critérios do art. 60, II, "b", do RICMS/97.

No tocante à infração 03, assevera que o fato conhecido - omissão de entradas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias - que autorizaria a aplicação da regra da presunção legal, não restou comprovado nos autos, em face da precariedade (imprecisão) do levantamento quantitativo de estoques. Como consequência disso, não dispunha a fiscalização de autorização para arbitrar o valor do imposto.

Entende que é necessária a realização de perícia fiscal para, de acordo com as razões acima esposadas, apurar corretamente as quantias auditadas.

Por fim, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante colaciona informação fiscal às fls. 2.530 a 2.534.

Esclarece que a fiscalização utilizou as técnicas cabíveis para o levantamento de estoques, com base nas informações contidas nos livros fiscais e nos arquivos magnéticos, sendo que os relatórios anexados ao processo, inclusive os que lhe foram entregues, permitem o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Quanto aos valores de estoques iniciais e finais, diz que tomou aqueles constantes dos registros 74, que espelham e devem espelhar os escriturados no livro Registro de Inventário.

Divergências entre as unidades de medidas adotadas pelo sujeito passivo em operações distintas com uma mesma mercadoria foram saneadas, de modo a permitir a contagem física dos estoques.

Quanto ao “*excesso de automatização*” na auditoria, registra que a contabilidade do contribuinte encontra-se no Ceará e nenhuma utilidade resultaria de sua verificação, pois o levantamento quantitativo de estoques é realizado tomando os valores de inventário, as entradas e as saídas, informações contidas nos livros fiscais e nos arquivos magnéticos.

No tocante à infração 01, diz que o próprio contribuinte admitiu ter cometido erros e que não trouxe provas inequívocas das suas razões de defesa, pelo que mantém a cobrança.

Com referência às duas últimas infrações, afirma que, em função do grande volume, é impossível realizar o levantamento de estoques sem o auxílio da informática. Em relação ao inventário, conforme aduz, não há a mínima possibilidade de o estoque final de um exercício ser diferente do inicial do seguinte. Concorda que houve falhas relativas aos CFOP, mas nada há que se corrigir relativamente às notas fiscais, pois não foram consignadas nos arquivos magnéticos. Possíveis erros nas informações transmitidas via informática, que o sujeito passivo reiteradamente comete, ensejando dificuldades para a fiscalização, não devem ser usados como justificativas para dificultar a constituição de créditos tributários em favor do Estado.

À fl. 2.533, assinala sua concordância para que, na infração 01, caso apresentadas as pertinentes notas fiscais, os créditos reclamados sejam diminuídos ou suprimidos. Reconhece a necessidade de sanear as dúvidas e corrigir os erros com CFOP, no tocante às infrações 02 e 03.

Ainda com relação a tais infrações, que diz serem relacionadas, ou seja, uma decorre da outra, estas são as suas conclusões, nas suas palavras: “*reconhecemos a necessidade de sanar dúvidas e corrigir erros tais como CFOP indevido e ajustes de algumas unidades de medida que venham a ser declaradamente ditas divergentes pela autuada, e a correção dos arquivos magnéticos para conter a totalidade das notas fiscais*”.

No dia 08/04/2010, conforme documento de fls. 2.539/2.540, a 4ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal - resolveu converter o feito em diligência, para que fiscal estranho ao feito abordasse todos os argumentos apresentados na defesa, em obediência ao § 6º do art. 127 do RPAF/99, elaborando, caso necessário, novos levantamentos.

Às fls. 2.542 a 2.544, a auditora fiscal Simone Guimarães juntou Parecer, no qual as infrações 01, 02 e 03 restaram modificadas, respectivamente, para R\$ 100.450,26, R\$ 985.964,94 e R\$ 470.364,78. Está dito que foram acatados os documentos apresentados pelo autuado, corrigidos alguns preços médios e ajustadas as bases de cálculo.

Intimado (fls. 2.637/2.638), o sujeito passivo apresenta petição de dilação de prazo à fl. 2.645, negada à fl. 2.649, documento através do qual a 4ª JJF também solicitou que o autuante fosse cientificado dos trabalhos de revisão.

Apesar disso, consoante se verifica às fls. 2.651/2.652, a repartição responsável dirigiu intimação ao autuado, que não se manifestou.

VOTO

Os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal são inverídicos, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu as infrações com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos.

Não foi identificada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação, nas informações fiscais, na conversão do processo em diligência, assim como nas oportunidades concedidas ao contribuinte para se manifestar (não utilizadas).

Ao contrário do que argumentou o impugnante, os trabalhos de auditoria não tomaram por base apenas os arquivos magnéticos, que, na verdade, serviram como elementos subsidiários aos livros fiscais.

As partes desta contenda administrativa não são o autuante e o autuado, mas a Fazenda Pública e o mesmo. O erro da repartição competente, que intimou o sujeito passivo quando requerida a cientificar a autoridade fiscal, não deve servir de óbice à celeridade da lide, pois esta interessa não somente ao Estado e ao impugnante, mas à sociedade como um todo, que paga aos servidores públicos envolvidos para dar solução às questões postas com eficiência, eficácia e rapidez (art. 37, “caput”, CF/1988 c/c art. 2º, RPAF/99).

Portanto, fica rejeitada a preliminar de nulidade.

O pleito de diligência foi deferido, consoante exposto no relatório supra. A esta altura do processo não existem omissões, obscuridades ou contradições que ensejam a necessidade de novo esclarecimento técnico.

No mérito, ao compulsar os documentos de fls. 2.545 a 2.636, entregues à sociedade empresária por meio da intimação de fls. 2.637 a 2.639, observo que, com exceção de alguns preços médios, todos os equívocos apontados na peça de impugnação foram acatados pela auditora fiscal estranha ao feito, o que reduziu o montante lançado de R\$ 4.645.164,92 para R\$ 1.556.779,98, de acordo com as planilhas trazidas às fls. 2.542/2.543. Os demonstrativos analíticos constam do CD entregue ao sujeito passivo.

Verifico nos citados demonstrativos, elaborados em diligência, que os preços médios foram corretamente calculados com base nas operações ocorridas nos meses de dezembro de 2006, 2007, 2008 e 2009 (art. 5º, I, Portaria 445/98 c/c art. 60, II, “a”, RICMS/97).

Com relação à infração 01, foram consideradas pela revisora as operações internas com margarina, aquelas com fase de tributação encerrada, remessas para venda fora do estabelecimento e retornos respectivos, saídas lançadas em duplicidade nos levantamentos originais, bem como entradas e saídas de mercadorias em transferência de e para filiais.

O próprio autuante reconheceu a possibilidade de cometimento de equívocos nos registros dos códigos de operações (CFOP) dos levantamentos quantitativos de estoque (infrações 02 e 03). Tais erros suscitaram as falhas apontadas na defesa, mas foram corrigidos pela auditora fiscal estranha ao feito, consoante exposto na peça de defesa, inclusive com a observância dos acordos interestaduais mencionados.

As notas fiscais de entrada e saídas, alíquotas, unidades de medida e estoques (iniciais e finais) consignados nos levantamentos de fls. 2.545 a 2.636 não apresentam omissões, erros ou distorções, tampouco divergências com o livro Registro de Inventário. Assinalo que o sujeito passivo foi cientificado do resultado da diligência no dia 27/08/2011 (fl. 2.639) e não se manifestou, situação que reclama a aplicação do art. 140, RPAF/99.

O estabelecimento adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de itens enquadrados no regime de substituição tributária (infração 02).

Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas quanto de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomado-se por base a quantia de maior expressão monetária, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizá-las, efetuou os pagamentos das mesmas com recursos decorrentes de saídas também não contabilizadas (infração 03).

Acato os demonstrativos fls. 2.542/2.543, elaborados por auditora fiscal estranha ao feito, de maneira que os valores exigidos nas infrações 01, 02 e 03 fiquem modificados, respectivamente, para R\$ 100.450,26, R\$ 985.964,94 e R\$ 470.364,78.

Infrações parcialmente elididas.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na cifra de R\$ 1.556.779,98.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206828.0004/09-5**, lavrado contra **M DIAS BRANCO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.556.779,98**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.086.415,20 e de 70% sobre R\$ 470.364,78, previstas no art. 42, II, “b” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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, 23 de fevereiro de 2012.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR