

PROCESSO - A. I. Nº 279103.0001/12-8
RECORRENTE - LOJAS LE BISCUIT S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0200-01/12
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 10/10/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0292-11/13

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como 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 o 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. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infrações subsistentes. Rejeitada preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 1ª JJF, constante no Acórdão nº 0200-01/12, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração, lavrado em 30/03/2012, em razão de quatro irregularidades, das quais o contribuinte se insurge contra as infrações 2, 3 e 4:

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças, tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada tributáveis - 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. Período: exercício de 2008. Valor: R\$ 48.468,16. Multa: 70%;

INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Período: exercício de 2008. Valor: R\$1.551,31. Multa: 70%;

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de

margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque. Período: exercício de 2008. Valor: R\$560,65. Multa: 60%.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 1ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 95/100):

Incialmente, o sujeito passivo suscitou preliminar de nulidade da autuação em face da ausência do Termo de Início de Fiscalização.

Convém salientar que as exigências legais para o início da Fiscalização, afiguram-se expressas no art. 28 do RPAF/99, estabelece:

“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização”.

Observo que, apesar de o contribuinte alegar a ausência nos autos do Termo de Início de Fiscalização, consta à fl. 06 Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, datada e assinada por representante do autuado. Logo, resta evidenciado que o sujeito passivo além de tomar conhecimento efetivo do início da fiscalização, tanto é assim que entregou à fiscalização a documentação solicitada, remanesce, consequentemente, suprida a ausência da lavratura do Termo de Início de Fiscalização pela emissão da Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais. Assim, plenamente superado o óbice arguido, em total consonância com a previsão legal acima reproduzida, rejeito a pretensão do autuado e considero ultrapassada a questão preliminar suscitada.

Quanto à referência manifestada pelo defensor, na conclusão de sua impugnação, ensejando uma eventual diligência para revisão do levantamento de estoque por estranho ao feito, ressalto que não há razões para deferir tal pleito, uma vez que os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento.

No mérito o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$67.942,91, relativo a quatro irregularidades, sendo que a primeira infração foi objeto de reconhecimento pelo contribuinte, inclusive realizando o pagamento do valor total nela exigido, majorado dos acréscimos legais, consoante fls. 92 e 93 dos autos, logo, não fazendo parte da lide, sendo, no entanto, procedente a aludida infração 01.

As infrações 02, 03 e 04, são relacionadas ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2008, cujos demonstrativos encontram-se devidamente acostados às fls. 12 a 42, explicitando a origem de toda a apuração da base de cálculo, com arquivos de seu inteiro teor, gravados no “CD”, fl. 43.

Constato de plano a total disponibilidade ao autuado de todos os elementos que consubstanciam as acusações fiscais objetos das infrações 02, 03 e 04. Primeiro, pelo recebimento e ciência do teor do Auto de Infração por preposto do autuado, fls. 01 a 04, e da consequente impugnação impetrada no prazo legalmente previsto, fls. 50 a 53. Segundo, pelo que se pode nitidamente inferir da manifestação do sujeito passivo em sede defesa “apesar de não ter concluído a conferência das demonstrações ofertadas, e tendo sido obrigada a cumprir o prazo improrrogável de defesa”.

Convém também salientar que o autuado ingressou com sua defesa em 03/05/2011 e, apesar de dispor de tempo mais do que suficiente, até a presente data não carreou aos autos qualquer manifestação acerca da conferência das demonstrações que lastreiam as exigências fiscais das infrações impugnadas.

Em sede defesa o sujeito passivo articulou, de forma sucinta e desprovida de qualquer comprovação, os argumentos a seguir refutados.

Tanto a convicção de que as diferenças apontadas não existem e que foram criadas devido a erros de apropriação das quantidades, ou mesmo da migração de dados do Sintegra, bem como a indicada inexistência de estoque inicial de muitos produtos sem contra partida no LRI, são inócuos, ou seja, não alcançam os efeitos pretendidos, uma vez que desacompanhadas de lastro comprobatório não ultrapassam o nível de mera alegação.

Do mesmo modo, a assertiva de ser impossível a aquisição de tamanha quantidade de mercadorias sem documentação fiscal e de não existir ausência de contabilização das mesmas entradas, também não deve prosperar, uma vez que não se sustenta a devida comprovação.

Não deve prevalecer também a alegação de que a simples ausência de registro das entradas em se tratando de mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação se caracterizaria infração autônoma, prevista no art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96, pelo fato de constar no art. 4º, §4º, inciso IV da mesma lei vigente por ocasião dos fatos geradores, ora apurados, identificar a omissão de receita em questão “como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas”, tendo em vista que o pressuposto básico é que, tanto a contabilização, como o registro na escrita fiscal de uma mesma operação mercantil deve se equivaler, portanto, se a irregularidade apontada foi apurada a partir de registros fiscais e o acusado comprova que contabilizou corretamente a operação, em tese, poderá restar comprovada a improcedência da presunção, desde que recolhido o imposto devido correspondente. No presente caso, o autuado apenas afirma, sem qualquer comprovação, que não existe a ausência de contabilização.

Ademais, resta patente que todas as alegações defensivas têm como matriz comum o fato de que suas comprovações exigem elementos de lavra própria e de sua inteira responsabilidade, (sic) quais sejam: escriturações fiscal e contábil e elaboração e envio à SEFAZ dos arquivos via Sintegra. Portanto, detentor de todas as fontes necessárias para consubstanciar suas alegações, o autuado não carreou aos autos, nem sequer por amostragem, qualquer indício de veracidade de suas razões.

Por conseguinte, tratando-se as acusações fiscais atinentes às infrações 02, 03 e 04 de fatos estritamente vinculados às escriturações comercial e fiscal do estabelecimento autuado e encontrando-se os documentos de posse do contribuinte, as provas da improcedência da presunção poderiam ter sido juntadas aos autos, no entanto, assim não procedera, o sujeito passivo. Além disso, por imposição do art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, bem como a teor do art. 143 do mesmo regulamento, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Em relação à infração 02 que cuida da constatação de diferenças, (sic) tanto de entradas, como de saídas de mercadorias submetidas ao regime normal de tributação, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de entradas, consoante demonstrativos colacionados às fls. 12 a 15, constato que diante da falta de apresentação pelo autuado de prova da improcedência da presunção prevista no art. 4º, §4º, inciso IV, da Lei 7.014/96, resta caracterizada a infração 02.

No que diz respeito às infrações 03 e 04 subsistem integralmente, uma vez que ficou comprovada a ocorrência de omissões de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, no exercício fechado de 2008. Nessa situação, deve-se exigir o imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal - infração 03, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido - infração 04.

Assim, considerando o acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo o PAF ser remetido à autoridade fazendária competente para que proceda à homologação das quantias já recolhidas pelo contribuinte.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, repetindo os mesmos argumentos em sede de impugnação, com o propósito de reformar o Acórdão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, para que seja julgado nulo o presente Auto de Infração, ou que o mesmo seja julgado improcedente.

Preliminarmente, diz desconhecer o "termo de intimação", citado pela JJF, requerendo nulidade da autuação, por ausência, ou invalidade, do termo de início da fiscalização.

No mérito, informa que não concluiu a conferência das demonstrações ofertadas, mas sustenta que as diferenças apontadas não existem e que foram criadas devido a erros de apropriação das quantidades, ou mesmo da migração de dados do SINTEGRA.

Alega que é impossível adquirir tamanha quantidade de mercadorias sem documentação fiscal e que não restou comprovada a ausência de efetiva contabilização das mesmas entradas. Entende que somente poderia ficar provado com a análise da contabilidade da empresa, o que não ocorreu, de onde conclui que a ausência de registro das entradas, em se tratando de mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, caracterizaria infração autônoma, prevista no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

Transcreve o art. 4º, §4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, vigente a época do fato gerador, para embasar sua sustentação de que somente a partir da vigência da Lei nº 11.899/10, se pode adotar a ausência de simples registro fiscal, de forma isolada, para que seja aplicada a presunção de omissão de receita.

Alega que caso seja aplicada a presunção sobre mercadorias substituídas, deveria ser aplicada a proporcionalidade, conforme IN nº 56/2007, o que elimina o débito sobre as mercadorias com a fase de tributação, por definição legal, encerrada.

A representante da PGE/PROFIS, Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, em Parecer de fls. 123/124, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto, por considerar ausentes os argumentos capazes de modificar a Decisão recorrida.

Esclarece que o termo de início de fiscalização é apenas uma das formas de dar início ao procedimento fiscal, tal qual a intimação para apresentar livros e documentos, motivo pelo qual não induz em nulidade a ausência do referido termo.

No mérito diz que as infrações foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques de mercadorias e que o recorrente não colacionou nenhum documento capaz de afastar as imputações apuradas.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0200-01/12, prolatado pela 1ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, em razão de três infrações, todas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

Pela análise do quanto trazido aos autos, não há reparo a fazer na Decisão recorrida.

Compulsando os autos vejo que o Recorrente em nada inova em relação aos argumentos apresentados em sede do Recurso Voluntário, na medida em que, repete os mesmos fundamentos trazidos na impugnação inicial, que foram corretamente enfrentados e afastados pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

É uníssono o entendimento de que a intimação para apresentação de livros e documentos constante à fl. 06 supre a ausência do Termo de Início de Fiscalização. Tal autorização decorre de expressa previsão do RPAF, no art. 26, III, *in verbis*:

Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;

Afasto a preliminar de nulidade do Auto de Infração, pois os fatos geradores das infrações que compõem o lançamento estão bem determinados, a descrição é clara e os elementos constitutivos do débito tributário estão descritos nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração, dos quais o recorrente recebeu cópia, facilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa, não estando, o Auto de Infração e o Processo Administrativo dele decorrente, incursos nas hipóteses do art. 18 do RPAF.

O procedimento adotado pelo Autuante foi acertado para a situação. A partir das quantidades declaradas como estoques inicial e final no Registro de Inventário, somou as quantidades entradas e subtraiu as quantidades saídas, chegando à conclusão que houve omissões de entradas e de saídas de mercadorias no período considerado. Ao final do levantamento, o Autuante procedeu à atribuição dos valores monetários relativos às quantidades correspondentes a cada espécie de mercadoria de acordo com os critérios previstos no art. 60 do RICMS.

Na situação em exame, os levantamentos foram efetuados com base em dados fornecidos pela empresa. Tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais de entradas e saídas, se algum erro houvesse, competia à empresa informar qual, o que não ocorreu.

Não há cabimento sustentar uma defesa na alegação de que: “*apesar de ainda não ter concluído a conferência das demonstrações ofertadas, o autuado mantém sua convicção de que as diferenças apontadas não existem e que foram criadas devido a erros de apropriação das quantidades, ou mesmo da migração de dados do SINTEGRA*”.

Observa-se que esse argumento foi levantado no momento da impugnação inicial e os julgadores verificaram que até o momento da impugnação nada foi trazido aos autos acerca da conferência das demonstrações que serviram de base para as exigências contidas no presente Auto de Infração. Novamente, arguir que a conferência não foi realizada, demonstra que ela não foi feita, não por falta de prazo e sim por descaso da ora recorrente em produzir as provas que eventualmente poderiam elidir a infração.

Com relação ao pedido de proporcionalidade, constato que apesar do Sujeito Passivo ter requerido, não foi trazido aos autos nenhum elemento que possibilite a aplicação da proporcionalidade entre as mercadorias tributadas e não sujeitas à tributação.

O RPAF/BA no art. 123, garante ao sujeito passivo tributário o direito de impugnar o lançamento decorrente de ação fiscal, com supedâneo em provas, documentos, levantamentos e demonstrativos, que entenda necessários à comprovação das suas alegações.

Ocorre que, no caso presente, o recorrente nada trouxe ao processo que comprovasse suas alegações, configurando-se a presunção de veracidade da imputação, pois a mera negativa do cometimento da infração ou alegações desacompanhadas de provas documentais se apresentam como insuficientes para desautorizar a legitimidade da autuação fiscal, segundo estabelece o art. 143 do RPAF/BA. Nesse diapasão não desonerando o recorrente da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Neste caso já que os elementos materiais não foram objetivamente impugnados e não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

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 o Auto de Infração nº 279103.0001/12-8, lavrado contra LOJAS LE BISCUIT S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$67.942,91, acrescido das multas de 70% sobre R\$50.019,47 e 60% sobre R\$17.923,44, previstas no art. 42, incisos III, II, alíneas “a” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS