

PROCESSO - A. I. N° 299130.0070/11-1
RECORRENTE - S/A FÁBRICA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS VIGOR
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0087-05/12
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 21/11/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0335-11/13

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS APURADAS NO MESMO EXERCÍCIO. MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior valor monetário (saídas). O contribuinte alega que a diferença apurada tem origem no estorno efetuado sem apresentar provas ou emissão de notas fiscais. Infração caracterizada. Rejeitadas as nulidades arguidas. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0087-05/12), que julgou Procedente a presente autuação, lavrada em 29/09/2011, para reclamar ICMS no valor total de R\$116.866,50, através das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. O contribuinte vendeu mercadorias a outros contribuintes com a situação baixados ou cancelados utilizando-se, indevidamente, dos benefícios do Decreto nº 7.799/00, conforme demonstrativo anexo. Valor R\$282,63 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte efetuou redução da base de cálculo em vendas realizadas para não contribuintes, utilizando indevidamente o benefício do Decreto nº 7.799/00, demonstrativo em anexo. Valor R\$124,45 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. O contribuinte deixou de proceder à retenção do ICMS na venda para contribuintes com situação irregular no cadastro, acorde demonstrativo constante deste processo. Valor R\$108,42 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. O levantamento quantitativo de estoque do contribuinte apresentou

saída de mercadorias tributadas maior que a entrada, conforme demonstrativos com cópias em anexo. Valor R\$116.351,00 - Multa de 70%;

Concluída a instrução do feito, a Junta de Julgamento Fiscal proferiu o acórdão recorrido, nos seguintes termos:

O presente Auto de Infração reclama ICMS, relativo a quatro infrações detectadas pelo autuante, conforme descritas e relatadas na inicial; não serão objeto da apreciação a seguir as infrações 1, 2 e 3, que não foram impugnadas pelo sujeito passivo, estando, pois, caracterizadas.

Cumprе, inicialmente, examinar os pedidos de nulidades suscitados pelo autuado, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa, por falta de especificação de incisos, artigos da lei, nas infrações praticadas; por insegurança na determinação da infração, além do pedido de diligência e decadência da exigência fiscal no período janeiro a outubro 2006.

Examinando as peças do processo, não percebo qualquer ambiguidade ou confusão na descrição dos fatos ou menção equivocada dos dispositivos legais, sobretudo porque a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (art. 19, RPAF BA). Além disso, ficou evidente que o autuado entendeu as infrações imputadas, impugnando tempestivamente aquela que entendeu cabível.

Exatamente em direção oposta à arguição adjetiva, verifico que se encontram identificados os elementos necessários para determinar com segurança a infração, o infrator e o montante do débito tributário, consoante disposto no Regulamento do Processo Fiscal. Não há qualquer contradição na exigência das omissões de saída de mercadorias em confronto com a omissão das entradas. No corpo do Auto de Infração foram descritos os fatos que deram origem à obrigação tributária e todos os anexos acostados aos autos, recebidos pelo autuado, não sobrando espaço para ilegalidades ou ofensa ao devido processo legal, à ampla defesa, ao contraditório ou quaisquer outros princípios do Processo Tributário. Enfim, nenhuma situação existe no presente Auto de Infração a motivar nulidades, nos termos do art. 18, RPAF BA.

Indefiro o pedido de diligência, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de juízo de valor, nos termos do art. 147, I, RPAF BA., aprovado pelo Decreto 7.629/99. Ademais, diligência fiscal não se presta a trazer provas ao processo, sequer para suprir a prova mal formulada, incumbência que compete ao agente fiscal ou ao autuado. A diligência se presta a esclarecer dúvidas presentes no processo. No caso, a identificação das mercadorias constantes dos estornos realizados pelo autuado, é uma prova que incumbe ao autuado e cujos documentos se encontram na sua posse, em sendo necessário no apoio de suas razões, deveriam ser emitidos e juntados aos autos.

Sobre o encaminhamento das intimações e publicações inerentes ao presente PAF para advogado habilitado na impugnação, não existe nenhum óbice nesse atendimento, sublinhando, no entanto que a forma de Intimação encontra-se prevista no RPAF BA e de acordo com o art. 127, CTN.

Por último, sobre a DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro/outubro de 2006, alega o sujeito passiva que a teria ocorrido, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, porquanto trata o ICMS de imposto sujeito a lançamento por homologação e, como tal, a decadência operaria mês a mês. Entendemos diversamente, considerando que o ICMS está pautado na regra geral da decadência, art. 173, I, CTN, cujo prazo de contagem se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

A incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN, que trata do lançamento por homologação dos tributos, diz respeito às situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento antes da homologação pela autoridade administrativa. No caso da presente lide, o Fisco apurou a falta de pagamento de ICMS, através de levantamento quantitativo de estoque, constituindo o crédito tributário, mediante lançamento de ofício e, neste caso, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, CTN. O prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2007, com prazo final em 31/12/2011. A notificação do lançamento ocorreu em 21/10/2011. Não há o que se falar, portanto, em decadência e nem houve extinção do crédito tributário.

Logo, todos os fatos geradores ocorridos em 2006, sem exceção, podem ser objeto de autuação dentro do quinquênio contado a partir de 01/01/2007, de modo que o direito do Estado lançar estaria prejudicado se fosse efetivado depois de 31/12/2011, em conformidade com as regras contidas no Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei 3956/81 (art. 107-A) e art. 965, RICMS BA.

Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento do CONSEF em reiteradas decisões. Entre tantas, o acórdão C/JF 0102/12-05.

Na infração 4, a exigência é da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem a emissão de documentos fiscais e escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. O presente levantamento quantitativo de estoque apresentou saída de mercadorias tributadas maior que a entrada, que foi considerada para o cálculo do imposto, levando-se em conta o maior valor monetário, tudo conforme demonstrativos com cópias, anexos nos autos, no valor de R\$ 116.351,00.

Da análise das peças processuais, verifico que o preposto fiscal elaborou demonstrativo de débito relacionando discriminadamente cada produto, objeto do levantamento quantitativo de estoque, no exercício 2006. Descreveu as entradas, as saídas de mercadorias, os estoques finais registrados nos Livros Fiscais, no Inventário (fls. 35 / 42); demonstrativo de cálculo dos preços médios (fls. 43 a 51); relação de notas fiscais de entradas (674 páginas em arquivo magnético, fls. 99 a 101) e relação de notas fiscais de saídas (2319 páginas em arquivo magnético, fls. 102 a 104), exigindo-se ICMS sobre as diferenças apuradas. Cópia de todo o material que serviram ao levantamento, cálculos e planilhas estão gravados no CD de dados, além de anexados aos autos, foram entregues ao contribuinte.

Estamos diante de levantamento de estoque no qual se apura concomitantemente as diferenças tanto de entrada como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, de acordo com a Portaria 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias (art. 13, I).

O impugnante, a seu tempo, apresenta razões arguindo que atua no ramo de fabricação e distribuição de produtos alimentícios, especialmente, lácteo, de modo que ocorrem sinistros, avarias, perecimentos, defeitos técnicos e pequenos furtos anormais. Diz que as diferenças ocorreram em razão de ajuste de estoque decorrente da perda das mercadorias; diante da impossibilidade de comercializar as mercadorias em função de tais ocorrências, o imposto é estornado, conforme art. 100, V, RICMS BA.

Tendo sido elaborados os demonstrativos que deram origem a exigência, conforme fls. 61/101, com base nos documentos fiscais do próprio autuado, requisitados pela fiscalização, os arquivos magnéticos (Convênio ICMS 57/95), além dos livros fiscais devidamente escriturados pelo próprio autuado, caberia ao impugnante juntar à defesa, demonstrativos e provas capazes de elidir a acusação (art. 123 do RPAF/BA), além de provar a regularidade das saídas consideradas omissas.

Assim, não agiu o defendente limitando-se a arguir que as diferenças apuradas no levantamento de estoque se justificam nas perdas de mercadorias sinistradas, supra relatadas, e o consequente estorno dos créditos respectivos. Não faz prova das mercadorias, objeto dos aludidos estornos, nem sua correlação com as mercadorias omitidas identificadas no levantamento fiscal.

Qualquer evento que implique na circulação jurídica de mercadorias deve se fazer acompanhar do respectivo documento fiscal. Se, ocorreram, de fato, sinistros que envolveram as mercadorias ou produtos do contribuinte, que implicaram na impossibilidade de sua comercialização ou sua saída regular, tais ocorrências deveriam ser materializadas através dos competentes documentos fiscais e apresentados à fiscalização para a avaliação se alguma correspondência havia com as omissões apuradas. Disso não cuidou o autuado.

Posto isso, resta caracterizada a infração 4, falta de recolhimento de ICMS relativo à omissão de saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, acorde demonstrativos entregues ao sujeito passivo, no valor de R\$ 116.351,00.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 986/1.003, suscitando preliminar de nulidade processual, ao argumento de que não foi intimado para com Parecer à sessão de julgamento e, assim, fazer sua sustentação oral, o que caracteriza cerceamento ao direito de defesa. Diz que a Decisão concordou com a intimação do patrono do contribuinte, contudo ele jamais foi intimado para se fazer presente à sessão de julgamento.

Argui, também, preliminar de nulidade da Decisão recorrida por carência de fundamentação, aduzindo, no particular, que o julgador de Primeira Instância, ao se manifestar sobre as prefaciais suscitadas em defesa, limitou-se a afirmar que inexistem irregularidades no Auto de Infração, sem apresentar qualquer elemento objetivo que respalde tal assertiva.

Diz que a carência de fundamentação da Decisão também leva ao cercamento de defesa e que o Auto de Infração em tela traz como fundamentação diversos dispositivos legais, contudo apresenta capitulação genérica, visto que os artigos indicados apresentam diversos incisos e

parágrafos, impossibilitando o contribuinte de se defender, por não saber exatamente qual situação restou configurada.

Dá como exemplo a infração 1, cuja capitulação engloba 12 (doze) artigos, sem que tenha sido especificada, de forma precisa, a conduta infratora.

Ainda quanto à nulidade da Decisão, assevera que também caracteriza insegurança da autuação a narrativa de irregularidades contraditórias feita pelo autuante: (a) entradas de mercadorias tributadas maior do que a saída; (b) saída de mercadorias tributadas maior do que as entradas, sendo que, sobre essa contradição, não houve manifestação por parte da Junta de Julgamento Fiscal.

Suscita, em seguida, prejudicial de mérito de decadência, afirmando que, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo para constituição do crédito tributário encontra-se disciplinado no art. 150, §4º, do CTN, daí porque são inexigíveis os impostos relativos aos fatos geradores de janeiro a outubro de 2006.

Nas questões de fundo, afirma que atua no ramo de fabricação e distribuição de produtos alimentícios, especialmente lácteos, de modo que não são raras as ocorrências de sinistros com suas mercadorias, tais como perecimento, avarias, defeitos técnicos e, até mesmo, pequenos furtos anormais. Em função de tais eventos, as mercadorias ficam impossibilitadas para a comercialização, razão pela qual são descartadas e o imposto destas mercadorias era estornado conforme o art. 100, V do RICMS/97.

Diz que agiu conforme a lei, procedendo com a devida baixa das mercadorias sinistradas, bem como ao estorno do tributo eventualmente devido, de modo que jamais deixou de proceder com a emissão da documentação fiscal devida, circunstâncias que se comprovam por documentos que anexa ao Recurso, a saber: termos de inutilização; tickets de pesagem da Prefeitura de Salvador, comprovando a destinação das mercadorias sinistradas ao aterro sanitário; planilhas com relação dos produtos destinados ao aterro sanitário; notas fiscais de prestação de serviços de transporte das mercadorias sinistradas e vencidas; laudos de condenação das mercadorias; e cópias dos livros de apuração, nos quais constam as respectivas quebras.

Apresenta planilha dos estornos realizados totalizando R\$21.098,12 e base de cálculo R\$301.401,71. Salienta, ao final, que a fiscalização ignorou tais estornos, gerando a diferença apurada. Comprovados os estornos, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Argui que no processo administrativo deve imperar o princípio da verdade material e a autoridade competente deve buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, pedindo a realização de diligência e de perícia para demonstrar que não houve saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal e para demonstrar que os estornos praticados referem-se às mercadorias devolvidas, sinistradas ou que pereceram.

Pugna, ao final, pelo provimento do apelo ofertado.

A PGE/PROFIS, no opinativo de fls. 1.051/1.054, manifesta-se pelo Não Provimento do Recurso, sob os seguintes argumentos: a) não se vislumbra quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF/99, que enseje a decretação de nulidade; b) a falta de pagamento do imposto ou o pagamento a menor desloca o termo inicial da decadência para as balizas do art. 173, I, do CTN; c) no mérito, a tese recursal não pode ser acolhida, pois qualquer evento que implique impossibilidade de comercialização das mercadorias deve ser materializado mediante documentos fiscais, sendo que a documentação apresentada em sede recursal não tem o condão de comprovar os estornos alegados.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de primeira instância que julgou Procedente o Auto de Infração epígrafado, em razão do cometimento de quatro infrações, das

quais o Recorrente se insurge apenas quanto a quarta – falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Preliminarmente, não há que se falar em nulidade da Decisão recorrida em razão da falta de intimação do advogado, haja vista que a pauta de Julgamento da 5ª JF, foi publicada em Diário Oficial no dia 10/03/2013, observado, inclusive, o prazo legal previsto no art. 49 do RECONSEF.

A despeito do julgador de primeira instância ter ressaltado que não há óbice no encaminhamento das intimações ao advogado, o Regulamento exige que a pauta seja publicada em diário oficial e que o Contribuinte seja intimado, requisitos que foram observados, razão pela qual não há o que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Ainda em sede de preliminar, não gera causa de nulidade a indicação equivocada ou a maior de dispositivo infringido, isso porque, o Recorrente deve se defender dos fatos e não do enquadramento.

Ademais, o art. 19 do RPAF/99, é expresso nesse sentido, a saber: “*A indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*”

Por essa razão, verifico que, como já devidamente analisado no julgamento de piso, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o Processo Administrativo Fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu a imputação, recebeu os demonstrativos atinentes à mesma e exerceu tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, se pronunciado quanto ao mérito neste processo.

Apreciando a prejudicial de decadência, entendo não ser, neste caso concreto, admissível o enquadramento no art. 150, §4º, mas sim na regra do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, vez que, de acordo com os documentos que sustentaram a autuação e com a tipificação da infração, inexistiu pagamento parcial do ICMS nem se está cobrando recolhimento a menos do imposto.

Rejeito o pedido de realização de diligência, com supedâneo no art. 147, I, "a", do RPAF/99, por entender que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação de minha convicção. Ademais, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, (art. 147, II, "b", do RPAF/99).

No mérito, entendo que as alegações do recorrente não merecem prosperar, senão vejamos.

O Recorrente novamente se filia a tese de que houveram estornos não considerados no levantamento, que seriam capazes de elidir a infração.

Primeiramente cumpre ressaltar que conforme disposto no art. 102 do RICMS/1997, a escrituração fiscal do estorno será feita mediante emissão de documento fiscal, procedimento que não foi adotado, ou se foi, não está colacionado aos autos, a saber:

Art. 102. A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de crédito", explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro "Débito do Imposto - Estornos de Créditos".

Ato contínuo, observa-se que não há qualquer correspondência entre a documentação trazida pelo Recorrente e a omissão de saída cobrada através deste lançamento de ofício.

Isso porque a escrituração do estorno ocorreu em 2006, todavia a documentação apresentada são datadas de 2008, 2011 e 2012, e totalizam quantidade diversa da apurada através do levantamento quantitativo.

O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, referentes às suas alegações, situação que não ocorreu no caso em tela.

Desta forma, por não visualizar erros na apuração do imposto exigido pela fiscalização, julgo correta a Decisão de primeira instância, que manteve o lançamento.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.

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 **299130.0070/11-1**, lavrado contra **S/A FÁBRICA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS VIGOR**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$116.866,50**, acrescido da multa de 60% sobre R\$515,50 e 70% sobre R\$116.351,00, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATOR

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