

PROCESSO - A. I. Nº - 206881.0007/12-6
RECORRENTE - MRC COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. (MRC ESCRITÓRIOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0137-01/13
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 14.11.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0430-13/13

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. 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 expressão monetária. No presente caso, a tributação recaiu sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas tributadas. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Infrações 03 e 04 subsistentes. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) CRÉDITO RELATIVO A SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE TRIBUTÁVEL PELO IMPOSTO. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. c) SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações subsistentes. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. EXIGÊNCIA DO ICMS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração caracterizada. Rejeitada a arguição de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração, referente à exigência do imposto no valor R\$11.905,29, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.755,91 e 70% sobre R\$10.149,38, e da multa por descumprimento do obrigação acessória no valor de R\$187,64 em razão das seguintes infrações:

- 1. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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 no exercício de 2008, levando-se em conta, para cálculo do imposto o maior valor monetário – o das saídas tributadas - sendo exigido ICMS no valor de R\$10.149,38, acrescido da multa de 70%;*
- 2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro a maio de 2008, sendo imposta multa no valor de R\$187,64, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias;*
- 3. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de outubro e novembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$459,53, acrescido da multa de 60%;*

4. *Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de março e setembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$681,70, acrescido da multa de 60%;*
5. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, nos meses de março e outubro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$8,88, acrescido da multa de 60%;*
6. *Uso indevido de crédito fiscal de ICMS – mesmo tendo sido emitida a Nota Fiscal com lançamento de imposto – em operação interestadual de aquisição de brindes – sem dolo, nos meses de setembro e dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$369,17, acrescido da multa de 60%;*
7. *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro e maio de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$66,07, acrescido da multa de 60%;*
8. *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto, nos meses de maio, junho, setembro e dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$170,56, acrescido da multa de 60%.*

O autuado reconheceu as infrações 2 a 8, acostando, inclusive, comprovante de pagamento às fls. 147. Assim, restou impugnada apenas a infração 1, sob os seguintes argumentos:

Preliminarmente: argui nulidade da autuação por ausência de requisitos legais, notadamente aqueles indicados nos incisos III, VII e VIII do art. 39 do RPAF/99. No que tange ao inciso III do referido artigo, pela ausência de descrição clara do fato, bem como das circunstâncias que motivou a autuação. Quanto ao inciso VII, porque não existe qualquer informação acerca das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida. Com relação ao inciso VIII, por não conter o Auto de Infração informação acerca da repartição fazendária onde o processo está aguardando defesa ou pagamento.

No mérito: requer a improcedência da infração 1, por não restar comprovado no Auto de Infração a omissão de saída de mercadorias tributáveis. Alega que para o cálculo do imposto foi levado em conta o maior valor monetário das saídas tributáveis, e que o correto seria o preço médio das saídas. Alega ainda que deveria ter sido analisado o balanço anual da empresa para apurar se no período fiscalizado houve prejuízo para a comprovação de omissão de saídas decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas. Apresenta o seu inconformismo sobre a multa de 70%, afirmando que esta é uma penalidade que ofende os Princípios da Proporcionalidade e Razoabilidade, bem como o Princípio da Capacidade Contributiva e da Vedação ao Confisco.

A JJF julgou o auto Procedente em razão do seguinte:

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, dentre as quais este reconheceu as infrações 02 a 08, significando dizer que relativamente a estas infrações inexistente lide. Impugnou integralmente a infração 01.

Inicialmente, no que concerne à arguição de nulidade do Auto de Infração, por ausência de requisitos indicados nos incisos III, VII e VIII do art. 39 do RPAF/99, não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que a descrição do fato se encontra clara, inexistindo qualquer possibilidade de não compreensão da ilicitude apontada na autuação.

Também nos autos consta o detalhamento sobre a possibilidade de redução da multa se o pagamento for realizado dentro dos prazos indicados, conforme se verifica no “Demonstrativo de Débito” de fls. 04/05. Ademais, mesmo que não constasse nos autos, há que se observar que a previsão de pagamento com redução da multa encontra-se detalhada no art. 45, da Lei nº 7.014/96.

Com relação à falta de informação, no Auto de Infração, acerca da repartição fazendária onde o processo está aguardando defesa ou pagamento, a intimação acostada à fl. 03 dos autos, certamente que se tratando de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS neste Estado, – como é o caso do autuado – sabe qual é a Repartição Fazendária da sua circunscrição. Ademais, a intimação acostada à fl. 03 dos autos, claramente indica a Repartição Fazendária onde o pagamento do débito exigido ou apresentação de defesa na Repartição Fazendária poderão ser feitos.

Dessa forma, não acolho a nulidade arguida, haja vista que o lançamento de ofício em exame foi efetivado em conformidade com a legislação do ICMS - sob o aspecto material - e com total observância do Regulamento do

Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 - sob o aspecto formal -, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18, do referido RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o Auto de Infração.

No mérito, constato que o trabalho da Fiscalização não merece qualquer reparo, haja vista que os elementos acostados aos autos, no caso, “Demonstrativo Auditoria de Estoque - Saídas de Mercadorias Tributadas Maior que a de Entradas” (fls. 39 a 40), “Demonstrativo do Cálculo das Omissões” (fls. 41 a 44), os levantamentos analíticos das Entradas, Saídas, Preço Médio das Saídas (fls. 45 a 58), “Demonstrativo do Percentual de Vendas de Mercadorias Tributadas” (fls. 59/ 60) e as fotocópias dos Livros Registro de Inventário com os estoques inicial e final (fls. 61 a 71), permitem concluir pela omissão de saídas apontadas neste item da autuação, como expressão de maior valor monetário.

Verifico que o autuado recebeu cópias dos demonstrativos acima mencionados, nos quais constam os produtos, as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais, bem como as quantidades de estoques iniciais e finais, contudo, não apontou na peça de defesa qualquer elemento quantitativo ou valorativo com o qual não concordava.

Em verdade, suscitou apenas que para o cálculo do imposto foi levado em conta o maior valor monetário das saídas tributáveis, e que o correto seria o preço médio das saídas, bem como, que deveria ter sido analisado o balanço anual da empresa para apurar se no período fiscalizado houve prejuízo para a comprovação de omissão de saídas decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas.

Conforme dito acima, o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias levado a efeito pela autuante não merece qualquer reparo, pois baseado na legislação do ICMS, especificamente na Portaria nº 445/98 – que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias – sendo que o seu art. 13, inciso I, assim dispõe:

“Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, “a”, e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º);”

No presente caso, o levantamento levado a efeito pela Fiscalização apurou o valor da omissão de saídas maior do que o da omissão de entradas, exigindo corretamente o imposto sobre a omissão de saídas.

Quanto à multa de 70%, saliento que esta se encontra prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, tendo sido indicada corretamente no Auto de Infração.

No que tange à argumentação defensiva de que se trata de multa confiscatória, portanto, inconstitucional, cumpre registrar que é defeso a este órgão julgador administrativo a apreciação de questionamento sobre inconstitucionalidade.

Por derradeiro, cabe consignar que a alegação defensiva de que não foi verificado o balanço da empresa não tem qualquer repercussão sobre o roteiro de auditoria de estoque levado a efeito pela Fiscalização, haja vista que este roteiro é realizado com base na escrita fiscal.

Ademais, apenas a título de registro, observo que na informação fiscal a autuante esclareceu que deixou de verificar a escrita contábil da empresa, tendo em vista que após ter sido intimado por quatro vezes a apresentar os livros e documentos contábeis, o contribuinte não apresentou, sob a alegação de extravio, conforme “Declaração de Extravio” de diversos documentos e fotocópias do “Boletim de Ocorrência” acostado às fls. 107 a 109 dos autos.

Diante do exposto, este item da autuação também é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, devolvendo a apreciação da matéria em lide à segunda instância, sob os mesmos fundamentos já relatados adrede.

Dispensado o parecer da PGE/PROFIS, nos termos do art. 136 do RPAF.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto apenas contra a infração 01, decorrente da falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais e 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 no exercício.

Quanto à preliminar de nulidade do auto de infração por ausência de requisitos legais, entendo que não assiste razão ao recorrente. Isso porque, todos os requisitos legalmente previstos para a lavratura do auto foram efetivamente observados, inclusive quanto aos incisos III, VII e VIII do art. 39 do RPAF/99.

No que tange ao inciso III do referido artigo, pelo qual o recorrente suscita a ausência de descrição clara dos fatos que motivaram a autuação, observo que o autuante descreveu corretamente os fatos, esclarecendo, inclusive, o roteiro de fiscalização utilizado (auditoria de estoque), o que torna indubitável a imputação. Ademais, a infração 01 está também detalhada nas planilhas de fls. 11/71, que contêm os demonstrativos sintético e analítico das diferenças apuradas pelo autuante, bem como a relação das notas fiscais analisadas, possibilitando que o contribuinte exerça seu pleno exercício de defesa; e tanto é assim que o recorrente efetivamente compreendeu a infração e apresentou impugnação de mérito.

Quanto ao inciso VII, pelo qual o apelante suscita que não consta no auto de infração a informação acerca das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida, também vejo que o auto em comento cumpriu efetivamente tal requisito. Como bem observado pela JJF, o “Demonstrativo de Débito” de fls. 04/05 contém a ressalva sobre a possibilidade de redução de multa nos termos da legislação vigente, e mesmo que não constasse nos autos, tal previsão encontra-se detalhada no art. 45, da Lei nº 7.014/96.

Por fim, no tocante ao inciso VIII, suscitado sob a alegação de que o Auto de Infração não contém informação acerca da repartição fazendária onde o processo está aguardando defesa ou pagamento, também não vejo razão na insurgência, pois a intimação acostada à fl. 03 indica que o pagamento deve ocorrer na repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. Assim, sendo o recorrente contribuinte estabelecido no Estado da Bahia, não há dúvidas de que sabe qual a repartição responsável por sua circunscrição.

Diante de tais argumentos, voto pelo não acolhimento da preliminar suscitada.

No mérito, vejo que o recorrente aponta a improcedência da infração 01, por não restar comprovado no Auto de Infração a omissão de saída de mercadorias tributáveis. Conforme já observado adrede, o auto foi instruído com diversas planilhas e demonstrativos (fls. 11/71), que indicam claramente as notas fiscais analisadas, apuradas através da própria escrita fiscal do contribuinte. Tal constatação é prova do fato constitutivo do direito do fisco (o crédito tributário), pelo que competiria ao contribuinte comprovar os fatos eventualmente modificativos, extintivos ou impeditivos do crédito que lhe é exigido, nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil.

No tocante ao cálculo do imposto exigido, pelo qual o recorrente aduz que foi levado em conta o maior valor monetário das saídas tributáveis, enquanto o correto seria aplicar o preço médio das saídas, não vejo qualquer equívoco no presente caso. Conforme bem observado pela JJF, a autuação foi elaborada nos termos do art. 13, inciso I, da Portaria nº 445/98, que determina a utilização do valor da omissão de saídas, quando este for maior do que o valor da omissão de entradas. Outrossim, observa-se na planilha de fls. 57/58, a autuante efetivamente observou o preço médio de venda das mercadorias para fins de apuração do valor das saídas, o que prejudica a insurgência do recorrente nesse particular.

Demais disso, a não verificação do balanço da empresa não interfere efetivamente no levantamento quantitativo de estoque, pois este roteiro é realizado a partir das informações constantes na escrita fiscal do contribuinte.

Por fim, quanto à multa de 70% prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, concordo com o recorrente quando aduz ser excessivamente elevada, ferindo o princípio da proporcionalidade e da vedação ao confisco. Entretanto, apesar de existirem diversas decisões do STF aplicando redução de multas, não há, ainda, uma orientação firme nesse sentido, que possibilite aplicação imediata no curso dos processos administrativos fiscais. Demais disso, a apreciação de questionamento sobre inconstitucionalidade não compete a este E. Conselho de Fazenda.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do recurso voluntário, homologando a decisão de primeira instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 **206881.0007/12-6**, lavrado contra **MRC COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. (MRC ESCRITÓRIOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.905,29**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.755,91 e de 70% sobre R\$10.149,38, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$187,64**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS