

**A. I. Nº** - 269358.0012/12-2  
**AUTUADO** - BUNGE ALIMENTOS S.A.  
**AUTUANTE** - JOSÉ LUÍS SOUSA SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**INTERNET** - 08.05.2013

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0087-01/13**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. O imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas (Lei nº 7.014/06, art. 4º, § 4º). Não acatada a alegação de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 8.11.12, acusa falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias, 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, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2007 e 2008), sendo lançado imposto no valor de R\$ 21.766,68, com multa de 70%.

O autuado apresentou defesa (fls. 489/495) alegado decadência do crédito lançado. Diz que a empresa foi cientificada em 26.11.12. Sustenta que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, de acordo com a doutrina e a jurisprudência do STJ, o prazo decadencial é de 5 anos, e existem duas formas de contagem desse prazo no CTN, devendo ser aplicada a do art. 150, § 4º, quando houver antecipação do pagamento do tributo, e a do art. 173, I, na ausência de pagamento, sendo que no presente caso, como houve recolhimento do imposto em cada operação, apenas não se fez da forma pretendida pelo fisco, cabe a aplicação da regra do art. 150, § 4º. Cita decisões em Recursos Especiais. Conclui sustentando que os fatos geradores ocorridos até novembro de 2007 foram atingidos pela decadência.

Noutra preliminar, alega o autuado que, pela leitura dos fatos narrados, há uma completa confusão do que efetivamente constitui o fato gerador do lançamento, como quando afirma que houve falta de recolhimento de ICMS de saídas com base na presunção ao deixar de contabilizar as entradas, efetuando os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de saídas realizadas anteriormente e também não contabilizadas, numa criação absolutamente abstrata e ilusória de fatos nunca ocorridos, referentes a passado que serviu de parâmetro na fundamentação, bem como citou dispositivos nos quais inexistiu a especificação cabível, causando um trabalho de adivinhação incompatível com a ampla defesa e o contraditório. Considera que do levantamento fiscal resulta

uma única conclusão, a de que supostamente houve falta de registro de entradas, passível de sanção específica, já que as saídas foram todas registradas, como admite o fiscal no lançamento. A seu ver, o equívoco torna nulo o lançamento, pois a motivação e a fundamentação legal estritamente aplicável são da essência dos atos administrativos vinculados, pelo que se denota a prevalência para os atos administrativos dos princípios da legalidade e da motivação. Pondera que, não ocorrendo a menção expressa dos fatos e procedimentos que foram desrespeitados, foram inobservados pelo fiscal dois princípios constitucionais norteadores da administração pública, quais sejam, da legalidade e da motivação.

Quanto ao mérito, alega que o fiscal cometeu equívoco, ao exigir ICMS sobre saídas com suposta presunção legal baseada em fatos que são resultado de sua criação fantasiosa, quando o que se poderia apontar exclusivamente seria suposta omissão de entradas ou de saídas, nada mais se todas estas operações foram registradas, porém o fiscal tomou como parâmetro tão somente as Notas Fiscais de entrada e de saída para apurar a diferença e alcançar a sua conclusão, não levando em conta os livros de inventário e de controle de estoque e produção. Explica que, na entrada do “produto”, a empresa emite Nota Fiscal de entrada considerando o peso líquido de balança, que nada mais é que o peso da soja que fisicamente entrou na empresa, cujo valor é registrado no sistema de matéria-prima, de estoques e no livro P3, conforme planilha anexa, atestando a diferença existente entre os montantes apurados pela fiscalização e aqueles apurados pelo fisco *[sic]*, porém, quando o “produto” não atinge os níveis de qualidade, há descontos, previamente constantes em contrato, motivando uma redução de quantidade chamada de “peso líquido”, tendo sido este o valor registrado na escrita fiscal, por equívoco dos empregados responsáveis, portanto menor que a quantidade descrita no item referido. Aduz que, não obstante o equívoco do empregado responsável na emissão das Notas Fiscais de entrada da soja, ou seja, daquelas mercadorias que apresentam padrão de qualidade abaixo do estabelecido em contrato, assim o fez pelo peso líquido, ao contrário do registro realizado no livro de inventário e no livro de estoque e produção P3, que foi pela quantidade que verdadeiramente deu entrada, baseada no peso líquido de balança, e no ato da venda eram estas as quantidades que havia em estoque.

Afirma que tem à disposição os comprovantes da balança e demais documentos que acompanharam a movimentação da mercadoria para demonstrar as entradas líquidas reais, que são exatamente as que registrou no livro de inventário e no livro de estoques e produção.

Aduz que o próprio levantamento fiscal deixa evidente que inexistiu o fato apontado como infração, posto que todas as saídas constantes nas Notas Fiscais foram de transferência para outro estabelecimento neste Estado, com isenção e destinadas a industrialização, do que se depreende que nas supostas saídas a mais que as entradas não havia incidência de ICMS.

Questiona por fim a multa de 70%. Observa que o STF já rechaçou a aplicação de multas nesse percentual, caracterizando confisco, vedado pela Constituição.

Pede que o lançamento seja cancelado.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 738/751) dizendo que a preliminar de decadência não pode ser acolhida porque o lançamento foi consumado dentro do interstício de 5 anos, tanto levando-se em conta o critério do art. 150, § 4º, quanto o do art. 173, I, do CTN, haja vista que o lançamento com base em levantamento quantitativo por espécies de mercadorias em exercício fechado tem como referência temporal para ocorrência do fato gerador o último mês do período considerado, no caso, 31.12.07, e o lançamento se completou pela ciência do sujeito passivo em 26.11.12, logo, 35 dias antes de findo o prazo a que se refere o art. 150, § 4º, do CTN, prazo este mais curto do que o previsto no art. 173, I, uma vez que leva em conta a ocorrência do fato gerador. Observa que neste caso existe uma particularidade que não atende a um requisito apontado na jurisprudência citada para a aplicação do art. 150, § 4º, já que não houve para as operações objeto do lançamento o pagamento

antecipado do imposto, no sentido ali apontado, pois as operações aconteceram com diferimento e padecendo de inexatidões capazes de comprometer sua lisura, daí a existência do lançamento.

Quanto à segunda preliminar, falta de motivação, o fiscal diz que o ato foi praticado por agente competente, a forma é a prescrita pela legislação, o motivo foi a cessação de prática elisiva não admitida, o objeto é a exigência do imposto indevidamente elidido, a finalidade é a preservação do interesse da fazenda estadual. Observa que estão indicados o fundamento de fato (a diferença apurada) e sua fundamentação legal (os dispositivos legais apontados). Diz que em face da omissão de entradas foi dado o tratamento adequado, seguindo inclusive a Portaria 445/98, tendo sido exigida apenas a parte proporcional às saídas tributadas.

Quanto ao mérito, observa que a presunção legal aplicada não tem caráter absoluto, mas relativo, de modo que cederia frente a uma prova em contrário convincente. Considera uma ignomínia a afirmação de que não teriam sido considerados os dados dos livros de inventário e de estoque e produção. Observa que os dados do Registro de Inventário estão evidentes nos demonstrativos, e as informações constam nos arquivos Sintegra e nas DMAs. A seu ver, é no mínimo inadequada a afirmação de que a fiscalização deveria ter detectado o erro de procedimento do autuado e considerado os supostos valores corretos, uma vez que a autoridade autuante exerce uma função pública e não particular, de modo que sua obrigação é considerar o dado oficialmente registrado no livro fiscal próprio, que é o Registro de Inventário. Considera que a narrativa do autuado quanto ao que ele chama de “peso líquido de balança” e “peso líquido” é muito pouco convincente e de maneira nenhuma elide o lançamento, uma vez que a informação que consta no Registro de Inventário é aquela aferida fisicamente, nada mais, nada a menos.

No tocante à multa, pondera que a alegação de confisco não pode ser atendida na via administrativa.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

#### **VOTO**

O lançamento em discussão diz respeito a ICMS relativo a omissões de saídas de mercadorias, apuradas com base na presunção legal de que, ao deixar de contabilizar entradas de mercadorias, o contribuinte efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Em preliminar, o contribuinte alega que o fato foi descrito de forma confusa. Na verdade, ao descrever o fato, o fiscal reproduziu os termos do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. O fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2007 e 2008). Esse tipo de levantamento envolve uma equação simples: somam-se aos estoques iniciais as entradas, subtraem-se as saídas, e o resultado é comparado com o estoque final declarado no inventário – havendo diferença, está provada a infração. Pode haver dois tipos de diferenças: de entradas ou de saídas. Em se tratando de diferença de saídas, a autuação toma como fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. Por outro lado, se a diferença é de entradas, o imposto lançado não é feito em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas (Lei nº 7.014/06, art. 4º, § 4º).

Por esses elementos, ultrapasso a preliminar de ausência de fundamentação do lançamento.

Também ultrapasso a questão suscitada quanto à alegada decadência do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2007, haja vista que o lançamento foi

efetuado no dia 8.11.12, e, portanto, nos termos do art. 173, I, do CTN, não havia ocorrido ainda a decadência. Quanto à invocação do art. 150, § 4º, também não havia ocorrido a decadência tomando por referência tal dispositivo, haja vista que em levantamento quantitativo o fato gerador considerase ocorrido no último dia do período considerado, neste caso, 31.12.07.

Quanto ao mérito, não há como acatar as alegações da defesa, de que as diferenças decorreriam de equívocos dos empregados da empresa, que teriam registrado o “peso líquido”, porque quando a mercadoria não atinge os níveis de qualidade há descontos, previamente constantes em contrato, motivando uma redução de quantidade chamada de “peso líquido”, tendo sido este o “valor” registrado na escrita fiscal, ao contrário dos registros feitos no livro de inventário e no livro de estoque e produção, que foram feitos pela quantidade que verdadeiramente deu entrada.

No tocante aos aspectos legais, a defesa alega, por alto, que inexistiu infração porque todas as saídas constantes nas Notas Fiscais foram de transferência para outro estabelecimento neste Estado, com isenção e destinadas a industrialização, de modo que não haveria incidência de ICMS. Essa alegação é feita de passagem, não sendo explicitado a que tipo de isenção a defesa faz menção.

Também de forma igualmente vaga o fiscal autuante, ao rebater as alegações de decadência, afirma que as operações objeto deste auto ocorreram com diferimento do imposto.

É evidente que se as operações do autuado seriam isentas, como aventou vagamente a defesa, ou se o imposto a elas correspondente seria diferido, conforme afirmou o autuante, não haveria imposto a ser cobrado. A presunção do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 é no sentido de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias denuncia falta de contabilização de receitas de saídas, porém, se essas saídas são isentas (como insinuou a defesa) ou se o imposto de tais saídas é diferido (como disse o fiscal), então não haveria imposto. Mas isso são apenas suposições que faço a partir de manifestações imprecisas da defesa e do autuante. Isenção é uma coisa. Diferimento é coisa bem diversa. E nada foi provado quanto a uma coisa ou outra.

Quanto à multa de 70%, que a defesa considera ter natureza confiscatória, há que se ponderar que ela tem previsão legal, não sendo razoável discutir o direito posto no âmbito administrativo.

Voto pela PROCEDÊNCIA no Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269358.0012/12-2**, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.766,68**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR