

PROCESSO - A. I. Nº 140764.0009/13-0
RECORRENTE - CANDINHEIRO INDUSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0076-04/14
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
INTERNET - 20/08/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0229-12/14

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXERCÍCIO FECHADO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatadas diferenças de entradas de mercadorias, há de se aplicar a presunção do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos das mesmas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. O autuante, analisando as arguições defensivas, as acata e reduz o valor do débito. Infração parcialmente procedente. **2. ARQUIVO MAGNÉTICO. ENTREGA FORA DO PRAZO REGULAMENTAR. MULTA.** Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. **Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo em face do acórdão lavrado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, nº 0076-04/14, o qual julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 140764.0009/13-0, que imputou ao contribuinte as duas seguintes infrações:

Infração 01. Falta de recolhimento do ICMS na importância total de R\$ 34.884,21, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos exercícios de 2008 e 2009, sendo aplicada a multa de 70%, de acordo com os demonstrativos acostados ao feito.

Infração 02. Forneceu arquivos magnéticos fora dos prazos previstos na legislação, enviados via internet através do programa validador/SINTEGRA, sendo lançada multa por descumprimento de obrigação acessória, no total de R\$ 5.520,00, ocorrência constatada nos meses de janeiro a abril de 2009.

Seguindo o regular trâmite do processo administrativo, o contribuinte apresentou defesa e juntou documentos às fls. 88/104. Por sua vez, o fiscal apresentou informação fiscal de fls. 106/108, por meio da qual acolheu parte dos argumentos trazidos pelo sujeito passivo, reduzindo o valor da infração 1 e mantendo incólume a infração 2.

Deste modo, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal exarou o seguinte acórdão:

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização: operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, (infração 01), e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, constante na falta de apresentação de arquivos SINTEGRA (infração 02).

Na primeira infração, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme realizado pelo autuante, e que resultou na omissão de saídas de mercadorias tributáveis de acordo com a presunção prevista na legislação, foi realizado em conformidade com a legislação.

A este respeito, importante afirmar-se que os fatos geradores só podem decorrer da realização dos aspectos previstos na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de

segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade. O tributo só pode incidir sobre fatos reais. Para que haja a tributação, necessário se torna a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual deve demonstrar de forma insofismável a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, naquilo que a doutrina denomina de princípio da verdade material. Isso diante do fato de tal procedimento de auditoria de estoques estar previsto no artigo 60, inciso II, do RICMS/97, então vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”. Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias. Daí podemos ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Na situação dos autos, verifico que, nos exercícios fiscalizados, foram constatadas omissões de entradas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do respectivo imposto, o que leva à ocorrência de presunção. É sabido que a adoção de tal mecanismo (presunção), para a verificação da caracterização da hipótese de incidência tributária, não é conduta estranha ao Direito Tributário. Para tanto, legitima-se a busca, pela Autoridade Fiscal, da existência de determinados fatos, a princípio estranhos àqueles para deles extrair a ocorrência de outras ocorrências fáticas - estas sim as que interessam - as quais não foram de início diretamente comprovadas. Não se coloca à margem do conhecimento, portanto, a verificação da efetiva ocorrência de tais fatos. Apenas a sua comprovação é que se faz de forma indireta. Legítima-se, com isso, a aplicação das presunções legais em matéria tributária. Por óbvio que a força de uma presunção deve ser ponderada pela observância dos princípios que proporcionem a segurança jurídica do contribuinte a exemplo do da ampla defesa e o devido processo legal, o que no caso em comento, ocorreu de forma cristalina. Dessa forma, a presunção adotada como base para a autuação possui a necessária base legal e foi corretamente aplicada, frente ao resultado do levantamento realizado, não importando o trabalho fiscal em qualquer violação a princípios básicos do processo administrativo fiscal que tenham causado prejuízo ao contribuinte, além de que a presunção adotada como base para a autuação possui a necessária base legal, repito, e foi corretamente aplicada, diante do resultado do levantamento realizado.

Por outro lado, é pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade, reitere-se mais uma vez. Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente. Assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis. Se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova. Em tais casos, tal inversão se verifica quando, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde ressalte-se que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa. O tributo só pode incidir sobre fatos reais. Para que haja a tributação, necessário se torna a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual deve demonstrar de forma insofismável a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, naquilo que a doutrina denomina de princípio da verdade material. Ou seja: a presunção é o resultado de um processo mental, resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele. Assim, temos a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (Juris et de Jure) ou relativa (Juris Tantum), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desmonte. Em outras palavras: a autuação embasa-se em uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade de que o sujeito passivo possa contrapor-se ao lançamento no sentido de que, através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento. A legislação estadual do ICMS, em especial o artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, determina que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de

crédito, implicam em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. O exame em questão, pois, como visto, demanda apenas e tão somente, análise de questão material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessita da prova, conforme já afirmado anteriormente. Ao longo do processo foram apresentados itens de mercadoria em relação aos quais a defendente apontava incorreções, bem como indicados documentos inseridos no levantamento realizado, de forma equivocada, tendo o autuante na sua informação fiscal analisado as mesmas, acatando aquelas nas quais efetivamente havia incorrido em equívoco, e que implicaram na redução do débito originalmente apurado.

Tendo o sujeito passivo trazido elementos contundentes de prova, no sentido de se contrapor à acusação fiscal, e os mesmos terem sido acolhidos pelo autuante, em sede de informação fiscal, reduzindo o montante apurado, acolho os elementos e valores indicados na mesma, devendo a infração ser julgada parcialmente procedente, nos valores de R\$ 5.569,61, para o exercício de 2008, e R\$ 7,67, para o exercício de 2009, totalizando a mesma R\$ 5.577,28. Quanto à infração 02, conforme já afirmado, trata-se de fornecimento de arquivos magnéticos fora dos prazos previstos na legislação, enviados via internet através do programa validador/SINTEGRA. A previsão de entrega dos arquivos magnéticos encontra-se na legislação, sendo que o RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, estabelecia, em seu artigo 114, que “o ICMS é não-cumulativo devendo-se compensar o que for devido em cada operação ou prestação realizadas pelo contribuinte com o imposto anteriormente cobrado por este ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal, relativamente às mercadorias entradas ou adquiridas ou aos serviços tomados, de modo que o valor a recolher resulte da diferença, a mais, entre o débito do imposto referente às saídas de mercadorias e às prestações de serviços efetuadas pelo estabelecimento e o crédito relativo às mercadorias adquiridas e aos serviços tomados, levando-se em conta o período mensal ou a apuração por espécie de mercadoria ou serviço, conforme o regime adotado”. Sendo o imposto apurado de acordo com o período mensal, não há dúvida de que a multa de R\$1.380,00, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96 deve ser aplicada por cada mês em que o contribuinte deixou de enviar, pela Internet, nos prazos previstos na legislação, os arquivos magnéticos com a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, senão, vejamos:

"Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

(...)

j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo".

A conduta adotada pelo contribuinte foi verificada ao longo de quatro meses consecutivos, no ano de 2009, e as razões invocadas pelo autuado relativas a alterações climáticas e a redução de sua arrecadação, não justificam a sua redução ou dispensa, motivo pelo qual me posiciono no sentido de que não se encontram presentes os requisitos para tal redução, nos termos do artigo 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96. Se por outro lado, a infração do contribuinte foi de baixo potencial ofensivo, pois houve apenas atraso na transmissão dos arquivos, inexistindo sequer alegação por parte do autuante de que tais arquivos tenham sido encaminhados com divergências ou inconsistências, por outro, os motivos elencados pelo sujeito passivo não possuem qualquer respaldo legal ou fático. Desta forma, julgo a infração procedente. Desta forma, o lançamento é julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Tendo em vista a Decisão acima transcrita o sujeito passivo interpôs tempestivamente Recurso Voluntário, nos termos do art. 169 do RPAF.

Em resumo, alega, em relação à **infração 1**, preliminarmente, que o fiscal desconsiderou a demonstração e documentação apresentadas junto com a sua peça defensiva, mantendo a infração fiscal em sua íntegra. Disse, então, que a Junta desconsiderou os documentos apresentados pelo ora recorrente em seu julgamento, em especial em relação ao exercício de 2008. No mérito, alega apenas que a informação fiscal apresenta uma omissão de compra sem apresentar demonstração plausível para a omissão.

Já no que diz respeito à **infração 2** apenas socorre-se ao que chama de “espírito solidário” deste CONSEF, requerendo o perdão da multa imposta por atraso na entrega de arquivos magnéticos pois, segundo o próprio Recorrente, a multa mostra-se de grande impacto financeiro em vista das dificuldades que está enfrentando em razão do clima árido afetou a produção industrial da

empresa.

VOTO

O presente Recurso Voluntário tem por objeto o acórdão de piso que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração nº 140764.0009/13-0.

A **infração 1** cinge-se à falta de recolhimento do ICMS relativo à saídas de mercadorias, apurado através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado. Em apertada síntese, o contribuinte divide suas razões recursas em alegações preliminares e de mérito, quando, na realidade, ambas apresentam a mesma tese e merecem ser analisadas conjuntamente. Em verdade, contribuinte alega que nem o autuante nem a 4ª Junta de Julgamento Fiscal levaram em consideração a documentação por ele apresentada quando da apresentação de sua defesa.

Compulsando-se os autos entendo que não merece prosperar a tese ventilada pelo contribuinte posto que toda a argumentação e documentação juntadas quando da defesa foram analisadas, tendo inclusive, parte da infração sido considerada improcedente com base nas notas fiscais e livros juntados.

Percebo que o Auto de Infração ora vergastado está fortemente instruído com demonstrativos, livro de inventário, livro de registro de entrada de mercadorias e livro de registro de saída do contribuinte. Foram com base nestes livros que o fiscal corretamente realizou a diligência para verificar a omissão, por meio do levantamento quantitativo de estoque. Por sua vez, respeitando-se a ampla defesa, o contribuinte juntou com sua defesa outros documentos fiscais, e com base nesses outros documentos o autuante, em sua Revisão Fiscal solicitou a exclusão dos itens em que houve prova cabal da não existência de omissão. Por fim, a JJF acatou todos esses argumentos e documentos e julgou procedente em parte o Auto de Infração. Deste modo, não merece reparo a Decisão.

Em relação à **infração 2** entendo que o argumento de benevolência não é suficiente para afastar a aplicação da multa imposta. Ainda, a multa encontra respaldo na legislação positivada e, por outro lado, não há qualquer prova quanto a sua não ocorrência.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **140764.0009/13-0** lavrado contra **CANDINHEIRO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.577,28**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no total de **R\$5.520,00**, prevista no inciso XIII-A, "j", do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de agosto de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

EDMUNDO JOSÉ BUSTANI NETO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS