

PROCESSO - A. I. N° 217359.0012/12-9
RECORRENTE - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0212-04/13
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
INTERNET - 20.11.2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0345-12/14

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** DIFERENÇA DE ENTRADA MAIOR EXPRESSÃO MONETARIA QUE AS SAÍDAS (2011). Constatada as omissões de entradas, cabendo a presunção de omissão de saídas. Apesar das arguições trazidas pela impugnante, ficou demonstrado que o autuante agiu corretamente ao efetuar o lançamento. Infração mantida. **b)** DIFERENÇA DE SAÍDAS MAIOR EXPRESSÃO MONETARIA QUE AS ENTRADAS (2010). Constatada as omissões de saídas. Apesar das arguições e notas trazidas pelo impugnante, não ficou demonstrada a necessidade de modificação no levantamento de estoque. Infração mantida. **c)** FALTA DE RETENÇÃO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. Comprovado que o levantamento de estoques foi realizado corretamente, a infração fica mantida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 12/09/2013 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/12/2012, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 23.653,34 (vinte e três mil seiscentos e cinquenta e três reais e trinta e quatro centavos), em decorrência do cometimento de 03 (três) infrações.

Infração 01. – Falta de recolhimento do imposto relativo a 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributadas, no valor de R\$13.956,60, além da multa de 100%, ocorrida verificada em 2010;

Infração 02. – 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), com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos das mesmas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, no montante de R\$ 7.583,27, bem como multa de 100%. Ocorrência constatada em 2011;

Infração 03. – Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, totalizando R\$ 2.113,47, bem como penalidade de 60%. Fato ocorrido no exercício de 2010.

O autuado apresentou impugnação ao Auto de Infração (fls.108/123), alegando a nulidade do auto

por ser tratar de erro contábil, bem como requereu perícia/diligência fiscal e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Também arguiu o excesso da multa aplicada contra si.

A autuante se manifestou na sua informação fiscal (fls.269/288), em que manteve sua posição, de forma total, em relação aos lançamentos efetuados.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 4ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração nº 217359.0012/12-9, determinando que o autuado fosse intimado para efetuar o pagamento do imposto no de R\$23.653,34, acrescido das multas de 100% sobre R\$21.539,87 e 60% sobre R\$2.113,47, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos III e II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, decorrentes da realização de levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado:

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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributadas; 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), com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos das mesmas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício; e falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Analizando-se inicialmente a preliminar suscitada pelo autuado, não acolho a mesma, diante dos seguintes argumentos: A autuação foi fundada em elementos concretos (livros e documentos fiscais escriturados e emitidos pelo sujeito passivo), com a devida base legal, calcada em demonstrativos analíticos na forma de planilhas constantes nos demonstrativos elaborados pelo autuante, dos quais o recorrente recebeu cópia.

Assim, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso presente, verifica-se ausente qualquer elemento de prova que venha a contradizer ou contrapor o lançamento realizado, ainda assim, houve a oportunidade da deficiente produzi-la. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

De igual forma, não se pode argumentar que o lançamento tributário ofendeu o princípio da legalidade, vez que realizado ao amparo e em consonância com as normas legais, especialmente a Lei Complementar e a legislação estadual, inclusive e sobretudo, a Lei nº 7.014/96.

Pela redação do artigo 123, do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação, o que aconteceu no caso presente, razão inclusive pela qual examina-se, neste momento a defesa apresentada.

Daí se infere que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

No ensinamento de Hely Lopes Meirelles “O essencial é que a peça inicial descreva os fatos com suficientes especificidades, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e a permitir a plenitude da defesa. Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo”.

Além disso, a própria Constituição Federal, em seu artigo 5º determina em seu Inciso LV que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e Recursos a ela inerentes, conforme já mencionado anteriormente.

Ainda leciona Hely Lopes Meirelles: “defesa é garantia constitucional de todos os acusados, em processo judicial ou administrativo e compreende a ciência da acusação, a vista dos autos na repartição, a oportunidade para oferecimento de contestação e provas, a inquirição e reperguntas de testemunhas e a observância do devido processo legal (due process of law). É um princípio universal nos Estados de Direito, que não admite postergação nem restrições na sua aplicação”.

Assim, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende

não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso presente, verifica-se que foram trazidos elementos pela empresa atuado a seu favor, comprovando que, assim, houve a oportunidade da mesma produzir a necessária e devida prova. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

Portanto, foram respeitados os princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório, inexistindo, de igual forma, qualquer desrespeito ao RPAF/99, além de não se verificar qualquer das situações prevista nos artigos 18 e 39 de tal dispositivo regulamentar, tanto é assim que o sujeito passivo apresentou-se ao fisco, contestou a acusaçãoposta, teve a possibilidade de produzir as provas que entendesse necessárias para a desconstituição do lançamento, enfim, exerceu todas as possibilidades de direito de defesa e exercício do contraditório.

Por tais razões, não vislumbo qualquer violação a tal princípio, não acolhendo tal assertiva do recorrente, não podendo, pois, acatar tal argumentação, rejeitando a nulidade do lançamento, e adentrando no seu mérito.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade formulado, esta suspensão, é necessariamente, fato de caráter temporário, nunca definitivo, e não importa na desconstituição do crédito tributário, que continua inalterado, desde sua constituição definitiva procedida pelo ato vinculado do lançamento, com a devida notificação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional (CTN) elenca, em seu art. 151, os casos de suspensão, especialmente o seu inciso III:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III – as reclamações e os Recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”;

Nesta hipótese, a Administração Tributária fica impossibilitada de efetuar sua cobrança o que acontece quando ocorre uma das hipóteses contida no mencionado artigo 151 do CTN, o que significa dizer que o sujeito passivo, diante da apresentação de defesa administrativa, faz jus à certidão positiva de tributos com efeitos de negativa, nos termos do artigo 206 do CTN.

Para a doutrina, e aqui posso citar Ricardo Alexandre, (Direito Tributário. 3ª. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Ed. Método, 2009, pág. 376), tais hipóteses contidas no artigo 151 do CTN “formam um rol exaustivo, pois, conforme afirma o art. 141 do CTN, o crédito tributário regularmente constituído somente tem sua exigibilidade suspensa nos casos previstos no próprio Código”.

As “reclamações e os Recursos administrativos” de que nos fala o texto do CTN, ou seja, a impugnação, a defesa ou o Recurso administrativo contra o lançamento constitutivo do crédito tributário suspendem sua exigibilidade, conforme se constata da simples leitura ocular de tal diploma legal.

Dessa forma, respeitados os pressupostos instituídos em lei, para a instauração do processo administrativo tributário, as impugnações e os Recursos administrativos possuem o condão de sustar, mesmo que provisoriamente, a exigibilidade do crédito, inibindo assim, o Poder Público de inscrever a dívida e socorrer-se do Judiciário para cobrá-la coativamente, o que foi feito, diante, inclusive do fato de que o sujeito passivo não colacionou aos fólios qualquer elemento de prova em sentido contrário, o que, sabidamente, deveria fazê-lo em isso ocorrendo.

Assim, desnecessário o pedido defensivo formulado, vez que, diante da apresentação da peça defensiva, automaticamente o feito fica no aguardo da Decisão administrativa de último grau, ou seja, suspenso até o final da tramitação nesta esfera, em respeito ao comando legal.

De igual forma, não acolho o pedido de realização de perícia ou diligência, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

É preciso se observar que o não deferimento da mesma não pode ser considerado como cerceamento de defesa, à vista do fato dos dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável, razão pela qual indefiro o mesmo.

O entendimento doutrinário, inclusive, é o de que o deferimento de diligência deve obedecer a uma série de requisitos, contidos na norma legal. Todavia, o não atendimento desses requisitos é causa de desconsideração do pedido sem que isso signifique cerceamento do direito de defesa.

Ainda que atendidos todos os requisitos para a sua concessão, caso a autoridade julgadora entender que o pedido é prescindível, deverá fundamentar o indeferimento, sob pena de nulidade da Decisão por cerceamento

do direito de defesa. Como decorrência do princípio da livre convicção, as diligências ou perícias também podem ser requeridas de ofício pela autoridade julgadora, quando as entender necessárias, conforme autorização normativa.

Diante de tais considerações, impende dizer-se que embora obedeça aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à Decisão do julgador, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente do julgador, frente à necessidade de coligir ao feito, elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Por outro lado, o pedido deveria ter sido feito, com base em fatos objetivos apurados pelo recorrente, lastreado em indicações, e não, como feito ao longo do processo, de forma genérica e sem apontar qualquer dado, elemento, ou falha no levantamento ocorrido, o que deveria fazer por força de lealdade processual. Pela mesma razão, havendo prova a ser produzida, a empresa deveria fazê-lo, ainda mais se considerarmos que os elementos necessários para tal, a saber, os livros e documentos fiscais foram emitidos pelo recorrente, e permanecem em seu poder.

Além disso, trata-se de empresa constituída sob a forma de sociedade anônima, o que, por força da legislação societária em vigor, deve, não somente manter auditoria interna, como de igual forma, submeter as suas operações a verificação a título de auditoria, por parte de auditores independentes. Mais uma razão para que apontasse com precisão, elementos motivadores do pedido de diligência, ou como prefere denominar "perícia". Genericamente, conforme feito, o pedido não tem como ser acatado.

Ademais, não observou o recorrente o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum apesar da longa exposição recursal, conseguiu figurar no Recurso.

Da forma que solicitada, o deferimento de tal "perícia" implicaria em nova fiscalização, que poderia, à vista da ausência de fatos apontados pelo recorrente, indicar simplesmente em inexistência de diferenças, o que não se constitui em boa prática, que teria apenas o efeito de postergar o julgamento do feito.

Digno de registro é o fato de a jurisprudência vir se posicionando no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo das decisões abaixo transcritas:

"TST - RECURSO DE REVISTA RR 862 862/2003-002-10-00.1 (TST)

Ementa: RECURSO DE REVISTA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE OITIVA DE TESTEMUNHA E DE PERÍCIA. PROVA DOCUMENTAL NÃO IMPUGNADA PELO RECLAMANTE NO MOMENTO OPORTUNO. Documentos colacionados por uma parte e não impugnados pela outra. Artigos 368 e 372 do CPC. Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de oitiva de testemunha e de realização de perícia grafodocumentoscópica objetivando desconstituir a validade e a eficácia de documentos não impugnados. Recurso a que se nega provimento."

"TJRS - Agravo de Instrumento AI 70046629127 RS (TJRS)

Ementa: AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO PRIVADO NÃO ESPECIFICADO. AÇÃO DE DESCONSTITUIÇÃO DE PENHORA. REALIZAÇÃO DE PERÍCIA GRAFODOCUMENTOSCÓPICA. INDEFERIMENTO. Cabe ao Juiz, como destinatário da prova e para formar seu convencimento, decidir acerca da pertinência da prova pericial. Desnecessária a perícia contábil. Em Decisão monocrática, nego seguimento ao agravo de instrumento. (Agravo de Instrumento Nº 70046629127, Vigésima Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Glênio José Wasserstein - Data de Publicação: 16/01/2012"

"TJSP - Apelação APL 9126802752009826 SP 9126802-75.2009.8.26.0000

Data de Publicação: 18/01/2013

Ementa: CERCEAMENTO DE DEFESA Prova pericial requerida Anatocismo alegado Indícios inexistentes Alegações genéricas Julgamento antecipado autorizado. Sem qualquer indicação precisa acerca da irregularidade havida nos cálculos apresentados pelo credor, de rigor o indeferimento da prova pericial genericamente requerida. Cerceamento de defesa não caracterizado. Recurso não provido".

Por outro lado no que se refere à solicitação defensiva de que a diligência ou perícia seja efetuada por "profissional independente e imparcial, alheio ao quadro do Fisco Estadual", como bem observou o autuante, a regra contida no RPAF/99 em seu artigo 148 determina que as diligências e perícias fiscais ordenadas pela autoridade julgadora serão realizadas pelo autuante, por Auditor Fiscal estranho ao feito ou Auditor Fiscal designado pelo chefe da Coordenação de Assessoria Técnica do CONSEF.

Isso significa dizer que, ainda que deferido tal pleito, o que não é o caso, reitere-se, este, necessariamente, deveria ser realizado por funcionário fiscal.

No que diz respeito ao mérito, trata-se de infração apurada diante da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, em exercício fechado.

Nas infrações 1 foi apurada a falta de recolhimento do imposto relativo a 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, no exercício de 2010. Isso é fato.

Já na infração 2, foi constatada falta de recolhimento do ICMS, 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), com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos das mesmas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, para o ano de 2011.

Em relação à infração 1, 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.

O exame em questão demanda apenas e tão somente, análise de questão de fato, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e consequentemente, necessita da prova material, conforme já afirmado anteriormente.

De igual forma, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme realizado pelo autuante, e que resultou na omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, foi realizado em conformidade com a legislação.

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 disciplinada 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, consequentemente, 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 obter 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, no exercício de 2010, foram constatadas omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do respectivo imposto.

Dessa forma, não se pode falar em levantamento realizado lastreado em presunção, diante do fato de que o motivo do lançamento não se encontra descrito no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, que trata das presunções na legislação do ICMS. O Auto de Infração, pois, foi feito sem a aplicação de tal instrumento, não podendo o mesmo ser alegado.

Por outro lado, a prática do autuado de considerar ou querer que se considere no levantamento, mercadorias cujos documentos fiscais sequer tinham sido emitidos quando do final do exercício considerado, não pode ser acatado, pois fere qualquer princípio contábil. Existissem, mercadorias da empresa autuado em poder de terceiros, a empresa deveria indicá-los quando da escrituração do Livro Registro de Inventário, o que não ocorreu.

Dessa forma, sua alegação defensiva não pode ser levada em conta.

Quanto à infração 2, é sabido é que a adoção da presunção mencionada, 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. Legitima-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 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.

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.

Assim, 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 do 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 nº 7.014/96 anteriormente já citada, 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.

Além do mais, o levantamento fiscal foi realizado com base nos arquivos e dados fornecidos pela própria empresa autuado, a qual deve zelar pela fidedignidade dos dados neles constantes, que devem espelhar de forma fiel os lançamentos ocorridos nos diversos livros fiscais, e para isso deve estruturar-se e organizar-se como grande empresa que é, para exercer um controle sobre as operações que pratica em cada estabelecimento, não podendo, nesse momento, sustentar a frágil tese defensiva abraçada.

Frente aos argumentos constantes das alegações defensivas, verifico não assistir qualquer razão ao sujeito passivo, diante do fato de que o procedimento de auditoria foi elaborado dentro dos preceitos legais e baseado nas informações fiscais e econômico-fiscais produzidas pelo próprio contribuinte e, por obrigação legal, transmitidas ao fisco, as quais devem espelhar, com fidelidade, a sua movimentação comercial, fato, inclusive, observado pelo autuante por ocasião da sua informação fiscal.

Ademais, o recorrente não aponta, de forma objetiva e precisa qualquer inconsistência nos dados que fundamentam a omissão apurada no levantamento quantitativo de estoques, nem apresenta números que contrastem com os apontados no procedimento fiscal. Houveresse, efetivamente, qualquer equívoco na autuação, por dever de lealdade deveria o sujeito passivo indicá-lo a fim de que, dessa forma, pudesse ser corrigido. O que não se aceita é que a argumentação utilizada o seja apenas de forma genérica e ampla, sem qualquer dado plausível, ou baseada em dados incorretos.

Tal fato enseja as situações previstas nos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais dispõem que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, respectivamente.

Dessa forma, reitere-se, os dados e elementos que fundamentaram a autuação foram fornecidos ao fisco pela própria empresário autuado sem que esta demonstre, repita-se, qualquer inconsistência com a realidade de sua movimentação comercial, além das operações não realizadas ainda, e que foram apontadas pelo autuante na informação fiscal, donde se infere a legitimidade da acusação fiscal, uma vez que efetuada com base em elementos verdadeiros.

Em definitivo, friso que a diferença das quantidades de entradas de mercadorias apuradas mediante o procedimento fiscal de levantamento quantitativo de estoques previsto na Portaria nº 445/98 indica que o sujeito passivo, omitiu entradas de mercadorias tributáveis com base em presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento das mesmas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Mais uma vez, chame-se atenção à regra insculpida no artigo 3º da Portaria nº 445/98, a qual, igualmente, serviu de parâmetro para a realização do trabalho fiscal, que prevê;

“Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento”;

Quanto às alegações defensivas de que as divergências apuradas ocorreram em razão da existência de mercadorias em “trânsito”, registre-se que efetivamente existe permissivo legal contido no artigo 319, § 1º, do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, de que a escrituração das notas fiscais pode ocorrer em até 05 dias:

“Art. 319. A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária.

§ 1º Os lançamentos nos livros fiscais serão feitos a tinta, com clareza, não podendo a escrituração atrasar-se por mais de 5 dias, ressalvados os livros a que forem atribuídos prazos especiais.”

Todavia, não foi isso que ocorreu, conforme bem demonstrou o autuante na sua informação fiscal para efeito de escrituração do livro de Registro de Entrada deve-se considerar a efetiva data da entrada de mercadoria no estabelecimento autuado. Já para efeito de escrituração do Livro de Registro de Saída deve-se considerar a data da efetiva saída da mercadoria, contida no documento fiscal, ainda que a escrituração seja feita alguns dias após a emissão do documento. E para efeito de escrituração do Estoque, deve-se considerar a data do fim do exercício financeiro.

Já a infração 3, decorre, de forma direta, da infração 1, e sendo esta mantida, também o fica, de igual modo, diante do fato de que a argumentação trazida ao feito não consegue indicar erro no levantamento realizado.

Quanto à alegação defensiva de confisco da multa, diante do percentual sugerido pela fiscalização, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, estipular penalidades, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento

das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar nº 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Assim, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal.

Por outro lado, frente à disposição do artigo 125, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), já com a redação contida na Lei nº 7.438/99, segundo a qual não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade, deixo de apreciar as alegações atinentes a tal tema.

Por tais razões, julgo o Auto de Infração é totalmente PROCEDENTE.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 4^a JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) No que tange à preliminar de nulidade por ofensa aos princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, afastou-a com o argumento de que o Auto de Infração fora elaborado com fulcro em elementos concretos e com a devida base legal, tendo o contribuinte recebido cópia de todos os documentos;
- b) Em relação ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, entendeu que o requisitado era desnecessário, pois diante da apresentação da peça defensiva o feito fica, automaticamente, no aguardo de Decisão administrativa de último grau;
- c) Rejeitou também a requisição de perícia ou diligência, por considerar que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do art.147, I, “a” do RPAF/99;
- d) Quanto à alegação de que o lançamento 1 fora feito por presunção, entendeu a Junta, por descabida, já que o mesmo foi realizado, resumidamente, da seguinte forma: estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais. Como a infração 3 é decorrente da 1^a, a turma julgadora acabou por julgar ambas procedentes;
- e) Já em relação à semelhante arguição de que o lançamento 02 fora realizado com base em presunção, entendeu a Junta, que está de acordo com o ordenamento a utilização da presunção legal em matéria tributária, cabendo ao contribuinte comprovar a inexistência do fato, o que não ocorreu no caso em tela;
- f) Em relação ao argumento de que a multa estabelecida possui caráter confiscatório, refutou-o, sob o argumento de que as penalidades aplicadas possuem base legal;
- g) Deixou de apreciar a declaração de constitucionalidade, com fulcro no disposto no art.125, I do COTEB, já com redação contida na Lei nº 7.438/99.

Intimado acerca do resultado do julgamento o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 319/329)** em relação à Decisão da junta, arguindo:

- i. Preliminarmente, a Nulidade do da Decisão de primo grau em razão da necessidade de produção de prova pericial, com base no §3º do art.123 do Decreto nº 7.629/99, devido à complexidade da matéria suscitada, e que sua negação fere o princípio da ampla defesa. Afirmou ainda que a negativa da Junta careceu de fundamentação, o que acabaria por ferir o inciso IX do art.93 da CF/88;
- ii. Que a simples recusa em realizar a perícia fere o princípio da ampla defesa e o contraditório,

que são matérias de direito e garantia individual, cláusulas pétreas, sendo inadmissível toda e qualquer forma de tolhê-los;

- iii. Que o princípio da verdade real determina ao Julgador o dever de pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma, e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado;
- iv. Que disponibilizou todo e qualquer tipo de documento para a análise pericial, tendo colocado a disposição todas as notas fiscais e o livro de ICMS para provar suas alegações. Ressaltou que o pedido de que a pericia seja realizada por profissional estranho ao feito visa resguardar a premissa da imparcialidade;
- v. Que as diferenças indicadas pelo fiscal autuante decorrem de erro contábil, já que as mercadorias foram registradas em inventário quando ainda se encontravam em trânsito e só foi registrada sua entrada no livro de ICMS quando de sua entrada efetiva. No tocante ao produto Cimento CP II-Z 32 RS – POTY – 50kg, por exemplo, foi verificada uma suposta omissão de 3.440 (três mil quatrocentas e quarenta) unidades relativas ao exercício de 2010. Neste caso, dois foram os equívocos cometidos na contagem do estoque pelo recorrente. Em relação ao Estoque Inicial, indicado nas planilhas juntadas ao Auto de Infração, este é apontado em 22.820 (vinte e duas mil oitocentas e vinte unidades), quando na verdade havia apenas 15.740 (quinze mil setecentas e quarenta) unidades do produto. As 7.080 (sete mil e oitenta) unidades que resultam da diferença, encontravam-se em trânsito em 2009, só tendo entrado efetivamente em estoque em 04 e 05 de janeiro de 2010. Assim que, as referidas 7.080 unidades foram contabilizadas duas vezes, a primeira quando ainda estavam em trânsito, ainda no inventário de dezembro de 2009 e posteriormente em janeiro de 2010, quando ocorreu sua entrada;
- vi. Ainda no tocante às diferenças de Cimento CP II-Z 32 RS – POTY – 50kg no exercício de 2010, em dezembro de 2010 (Doc. 04 da Impugnação) foram contabilizadas em inventário 3.640 (três mil seiscentas e quarenta) unidades do produto sem que a mercadoria tivesse efetivamente entrado em estoque. Mais uma vez, o produto ainda se encontrava em trânsito, cuja entrada ocorreu apenas nos dias 03 e 04 janeiro de 2011 (Doc. 05 da Impugnação); Os números dos documentos fiscais das 3.640 unidades contabilizadas em 2010, quando deveriam ter sido lançadas em 2011 são: 228046; 228460; 228306; 228555; 228422; 228535; 228585; 229115; 28104; 227716; 228855; 228829 e 229028 (Doc. 06 da Impugnação).
- vii. Que nos demais casos as situações ocorridas são análogas à descrita anteriormente, sendo a perícia o meio de prova idôneo a esclarecer a situação em epígrafe. Que nas diferenças de saída de Cal Pintura Dolo – ITAU – 8kg, apontadas no exercício de 2010, consoante indicação do fiscal, teria havido um diferencial de 4.680 (quatro mil seiscentas e oitenta) unidades de comercialização, tendo havido suposta omissão de saídas. Que a nota fiscal de número 11728 com exatas 4.680 unidades de comercialização foi remetida em 26 de dezembro de 2009, não obstante sua entrada efetiva só ter se dado posteriormente, quando já vigia o exercício seguinte (Doc. 06 da Impugnação). Isso porque, estas mercadorias encontravam-se, tal qual reportado anteriormente, em trânsito, de forma que foram inventariadas em ano fiscal diverso daquele em que ocorreu a real entrada em estoque.
- viii. Que caso o lançamento não seja julgado improcedente, que se dê a REFORMA do Acórdão recorrido, para que se reduza o patamar das multas aplicas a, no máximo, 20% (vinte por cento) do valor do tributo, dado o caráter confiscatório de que revestem.

Em seguida a 1ª Câmara de Julgamento fiscal converteu o processo em diligência à INFRAZ de origem (fls.337), para a seguinte finalidade:

- i. Intimar o contribuinte a apresentar cópia do Livro de Registro de Inventário e o registro de entradas referente ao exercício de 2009, indicando, expressamente, os lançamentos referentes às notas fiscais dos produtos registrados incorretamente no ano de 2009;

- ii. Analisar os documentos apresentados, e caso constatado o registro em duplicidade, nos exercícios 2009, 2010 e 2011, realize o ajuste dos saldos iniciais e finais de estoques, excluindo os registros dúplices;
- iii. Elaborar novos demonstrativos se houver repercussão para a exigência veiculada neste Auto de Infração.

Tomando ciência da intimação, peticionou o Recorrente (fls.342/343), requerendo dilação de prazo para apresentar os documentos exigidos. O pedido foi deferido pelo Auditor Fiscal (fls.348), sendo juntados os documentos solicitados posteriormente (fls.350).

Em cumprimento à diligência requerida, o agente fiscal se manifesta às fls. 827 a 840, defendendo a manutenção integral do lançamento. Afirma que:

- a. No exercício de 2009 a contagem do estoque para os produtos CAL PINTURA DOLO – ITAU- 8 KG e CIMENTO CP II-Z 32 RS POTY – 50 KG demonstra exatamente o mesmo quantitativo que fora considerado no levantamento;
- b. Não procede o argumento do recorrente, de que fora mero erro formal o registro de mercadorias que ainda se encontravam em trânsito; que as mercadorias devem ser registradas na entrada efetiva no estabelecimento e que o inventário deve arrolar todas as mercadorias existentes no estabelecimento na data do balanço;
- c. As notas fiscais anexadas ao PAF às fls. 65 não possuem carimbo dos postos fiscais por onde transitaram, não tendo sequer o carimbo de controle da entrada efetiva das mercadorias no estabelecimento em Itabuna;
- d. Que os 7.080 sacos citados na defesa de fls. 114 ingressaram no exercício de 2010 e não em 2009, conforme depreendido da comparação entre o Livro de registro de entradas de fls. 134/169 e os DANFES de fls. 170/178; que a quantidade de 22.820 sacos é o que corresponde ao período de 2009;
- e. Os 3.640 sacos relacionados às NF's de nºs 228046, 228460, 228306, 228555, 228422, 228535, 228585, 229115, 28104, 227716, 228855, 228829 e 229028, entraram na empresa apenas em janeiro de 2011;
- f. Que os DANFES das notas fiscais acima arroladas, a exceção da NF 229028, não possuíam carimbo de circulação das mercadorias por postos fiscais;
- g. A nota fiscal de nº 11728, referente a 4.680 unidades do produto, Cal Pintura Dolo – ITAU- 8 kg, somente fora lançada em agosto de 2010;
- h. Que não houve nenhuma contabilização de notas fiscais em duplicidade;
- i. Que o CONSEF vem decidindo pela impossibilidade de se modificar os quantitativos arrolados no Livro de Registro de Inventário;
- j. Não ser necessário a realização de perícia técnica, pois as provas das infrações foram geradas a partir de documentos elaborados pelo próprio contribuinte; que em nenhum momento os demonstrativos e a metodologia de apuração dos estoques foram questionadas a esse respeito; que não há dependência de conhecimento técnico especializado para análise das provas;
- k. Que as provas necessárias ao devido esclarecimento dos fatos já estão acostadas aos autos.

Em seguida, o Recorrente realiza nova manifestação (fls.853/864), em que basicamente reafirma as razões recursais e reitera o pedido de produção de perícia técnica, com base no princípio da verdade material, para a constatação de que não houve diferenças a serem apuradas.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do Recurso.

VOTO

Inicialmente, cumpre analisar que o Recorrente suscita duas preliminares que, segundo ele, acarretariam na Nulidade da Decisão recorrida. A primeira delas ao afirmar que o julgamento foi

realizado sem o amparo de uma perícia técnica, requerida em sede de defesa e imprescindível para deslinde do feito. A segunda ao afirmar que a denegação do pedido de perícia técnica careceu de fundamentação, o que fere o princípio da ampla defesa e o inciso IX do art.93 da CF/88.

Da análise do art. 137 do RPAF chega-se à conclusão de que é de competência do Relator propor a realização de diligência ou perícia, seja de ofício ou a pedido da parte, se entender como necessária para esclarecimento de dúvidas e saneamento do processo.

Por sua vez, o art. 147 do mesmo regulamento processual dispõe que deve o Relator indeferir a produção de prova quando entender restarem presentes todos os elementos de prova necessários nos autos, ou quando a análise não dependa de conhecimento especial de técnicos.

Assim, entendo que é de competência da JJF indeferir a produção de prova pericial quando entender ser desnecessário ao deslinde do feito, e assim o fez. Com as provas constantes dos autos conseguiu enfrentar todos os argumentos defensivos concluindo pela procedência do lançamento fiscal.

Outrossim, verifico que, ao contrário do defendido pelo Recorrente, o indeferimento da produção de prova pericial foi completamente fundamentado pelos Julgadores da 4ª. JJF, que se utilizaram de 14 (quatorze) parágrafos para justificar o indeferimento do pleito, inclusive citando decisões judiciais que embasam seus fundamentos.

Em razão disso, não acolho as preliminares de nulidade da Decisão, suscitadas pelo Recorrente.

Ademais, cumpre asseverar que, analisando as peças processuais, constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigo 39, 41 e 42, do RPAF/99, sendo as infrações descritas de forma clara, estando fundamentadas nos demonstrativos e documentos fiscais que as embasam, estando elas determinadas, com segurança, bem como identificado o infrator. Não vislumbro nos autos qualquer vício que inquine o Decisão recorrida ou o lançamento de nulidade e a lide tem transcorrido no âmbito do devido processo legal.

Na Infração 1 foi apurada a falta de recolhimento do imposto relativo a 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, no exercício de 2010. Isso é fato.

Já na infração 2, foi constatada falta de recolhimento do ICMS, 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), com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos das mesmas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, para o ano de 2011.

Assim, ambas as infrações decorrem de omissões, no exercício de 2010 de saídas, e no de 2011 de saídas e de entradas.

Em razão disso, e diante do fato de que o suposto erro na contabilização do inventário em um exercício tem interferência direta no estoque inicial do seguinte, analisarei os argumentos defensivos em conjunto.

As alegações recursais, para desconstituir as duas infrações se fundam em suposto erro de fato na contabilização dos seus produtos. Segundo o Recorrente, as mercadorias em trânsito no final dos anos de 2009 e 2010, em que pese tenham sido entregues fisicamente e contabilizadas no livro registro de entradas do ano seguinte, já foram contabilizadas no inventário da empresa desde que estavam em trânsito, e é isto que tem gerado a diferença de estoque apurada.

Em atenção ao princípio da verdade material, e buscando assegurar a existência ou não de lançamentos em duplicidade, e cotejar os dados com o livro registro de inventário do ano de 2009, este Relator converteu o processo em diligência.

Após a juntada dos documentos solicitados (livro registros de entrada e livros de inventário), o agente autuante confirmou que não houve nenhum lançamento em duplicidade de notas fiscais nos registros de entrada dos exercícios de 2009 e 2010, fato também confirmado por este Relator.

Outrossim, reiterou que a suposta prática do recorrente fere o RICMS, bem como que nenhuma das notas indicadas pelo Recorrente possuem qualquer carimbo que comprovem o trânsito ou ingresso no estabelecimento da empresa, como acontece nas demais.

Em razão de procedimento de auditoria de estoques levado a cabo no caso concreto estar previsto no artigo 60, inciso II, do RICMS/97, então vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinada na Portaria nº 445/98, a constatação de omissão de saídas ou entradas 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, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Nesta situação, inverte-se o ônus da prova.

Ressalte-se ainda que, o levantamento fiscal foi realizado com base nos arquivos e dados fornecidos pela própria empresa autuada, a qual deve zelar pela correção dos dados neles constantes, que devem espelhar de forma fiel os lançamentos ocorridos nos diversos livros fiscais.

Assim, tratando-se de questão de fato, a única forma de contrapor a legalidade do lançamento fiscal seria a prova cabal de que as referidas omissões não ocorreram. Assim, mesmo que tais supostas omissões tivessem decorrido de erro contábil do próprio Recorrente, em atenção ao princípio da verdade material o lançamento se tornaria insubstancial. O que não vem a ser o caso.

Em que pese a veracidade dos argumentos defensivos pudesse acarretar na insubstancialidade das Infrações 1 e 2, o fato é que o Recorrente não trouxe provas cabais que desse sustentação aos seus argumentos.

Por sua vez, mesmo os documentos solicitados em diligência não fazem tal prova. Pelo contrário, apenas confirmam a existência das supracitadas omissões.

O fato é que a legislação tributária nos artigos 319 § 1º e 322 do RICMS/97, vigentes à época dos fatos geradores, atribuem ao contribuinte responsabilidade sobre os dados lançados na escrita fiscal, além de determinar que as escriturações sejam feitas em até 5 dias, e que o registro de entradas deve ser feito com base nas entradas efetivas.

Assim, ou as omissões imputadas efetivamente existem, ou o Recorrente descumpriu frontalmente as disposições contidas em lei. Nesse segundo caso, deveria comprovar efetivamente o erro cometido.

Então, de um lado estamos diante de uma omissão constatada pela fiscalização, mediante roteiros regulares de auditoria, e de outro, a alegação do contribuinte de que não há omissão, mas sim descumprimento de procedimentos previstos na legislação. Entretanto, o Recorrente não tem como confirmar isso.

Em verdade, no caso concreto, entendo que seria até mesmo impossível constituir tal prova, em razão da fungibilidade das mercadorias adquiridas pelo Recorrente e diante dos documentos fiscais apresentados.

Assim é que, se as notas tivessem sido registradas em duplicidade seria possível a constatação do erro. O que não ocorreu.

Ressalte-se ainda que, na linha das suas próprias argumentações defensivas, é difícil crer que a Nota Fiscal nº 11.728 emitida em 26/12/2009, e supostamente responsável pela omissão de 4.680 unidades do produto CAL PINTURA DOLO – ITAU – 8 kg, em razão de terem sido inventariadas ainda em 2009, que a mesma permanecesse em trânsito até 06/08/2010, data em que efetivamente fora registrada, conforme espelho da nota apresentado pelo autuante na fl. 833.

Outrossim, o fato de os DANFEs relativos às Notas Fiscais nºs 22804, 228460, 228306, 22855, 228422, 228535, 228585, 229115, 28104, 227716, 22855 e 228829 não possuírem qualquer chancela de circulação em postos fiscais, ou a comprovação da recepção da mercadoria pelo recorrente, foge do padrão dos demais documentos fiscais, tratando-se de indício que depõe contra o recorrente.

Desta feita, entendo que o Recorrente não logrou êxito em demonstrar nenhum lançamento em duplicidade que pudesse embasar e dar concretude à sua tese defensiva. Ademais, o art. 143 do RPAF dispõe que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o contribuinte de elidir a presunção da legitimidade do lançamento.

E mais, apesar de já superada a questão, ressalto mais uma vez que tal prova, se existente, não necessitaria da realização de perícia, mas sim de demonstração documental através de documentos mantidos e elaborados pelo próprio Recorrente, os quais, não lograram êxito de demonstrar o quanto aduzido por este.

No que se refere à infração 3, tendo em vista que a mesma decorre diretamente da Infração 1, e sendo esta mantida, de igual modo resta subsistente, diante do fato de que a argumentação trazida ao feito não consegue indicar erro no levantamento realizado.

No que se refere à alegação de inconstitucionalidade da penalidade aplicada, verifico que as penalidades são as legalmente previstas, e que nos termos do art. 167 do RPAF, que dispõe que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, deixo de apreciar as alegações recursais.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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 o Auto de Infração nº 217359.0012/12-9, lavrado contra VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$23.653,34, acrescido das multas de 100% sobre R\$21.539,87 e 60% sobre R\$2.113,47, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos III e II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS