

A. I. N° - 278904.0010/14-4
AUTUADO - UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A. (SORVANE SORVETES)
AUTUANTE - JAYME BORGES DOMINGUES FILHO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 07.07.2015

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0099-02/15

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuação decorrente de lançamento fiscal suplementar, cujos fatos já haviam sido apreciados em julgamento da segunda instância, tendo sidos debatidos à exaustão, momento em que se firmou o entendimento de que deveriam prevalecer as informações constantes dos livros fiscais do estabelecimento em detrimento dos registros consignados em seu controle interno. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/12/2014, exige ICMS no valor histórico de R\$13.268,13, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 – 04.05.01: Falta de recolhimento do Imposto relativo às operações de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, no mês de dezembro de 2010. Valor do ICMS: R\$13.268,13. Multa proposta: 100%. Consta que “*complementação do valor do ICMS devido lançado através do Auto de Infração nº 279103.0002/12-4, Acórdão 4ª JJF 0148-12/14, conforme documentação em anexo*”.

A autuada apresenta impugnação às folhas 41 a 148, mediante a qual contesta o presente lançamento, deduzindo as razões a seguir.

Informa, inicialmente, que a infração apontada teve origem no cumprimento de diligência determinada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal quando do julgamento do A. I. n° 279103.0002/12-4, lavrado ante suposto levantamento quantitativo de estoques por exercício fechado realizado pela fiscalização, de onde se extraíram as supostas omissões de saída, conforme demonstrativos anexados ao presente Auto de Infração.

Chama a atenção de que, conforme admitido pela própria fiscalização naquele Auto de Infração, a conclusão quanto às supostas omissões se deu a partir de presunção. Argumenta, contudo, que o procedimento fiscal de autuação baseado em presunção não possui os elementos formadores da convicção do respectivo agente, os quais devem ser sustentados por documentos probatórios ou métodos de avaliação empíricos contundentes.

Além disso, considera impossível que admita ou conforme-se com a interpretação completamente desvinculada da realidade dos fatos ocorridos, principalmente por sua postura negocial e contributiva.

Aduz que o exercício do poder de tributar deve se pautar pelos ditames do princípio da legalidade, sendo imperativo que o Fisco assinale pelo menos fortes indícios de infração à legislação tributária para autuar o contribuinte, sob pena de total nulidade do trabalho fiscal.

Ressalta que as suposições apontadas pela fiscalização, além de estarem totalmente equivocadas, só teriam condições de prosperar se viessem acompanhadas de outros elementos ou provas, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão de falta

de recolhimento do ICMS. Cita a doutrina de Ricardo Mariz de Oliveira em apoio ao seu ponto de vista.

Alega que, baseadas em juízo de probabilidade, as presunções não constituem prova segura e como tal não fornecem ao julgador a certeza necessária para alicerçar o crédito tributário pretendido pela fiscalização. Cita as doutrinas de Paulo de Barros Carvalho e de Roque Carrazza em apoio ao seu ponto de vista.

Afirma que não só a doutrina, mas também reiteradas decisões administrativas e judiciais, declararam ser inadmissíveis os lançamentos tributários efetuados com base em conjecturas e suposições, sem amparo em fatos e documentos da escrita fiscal. Colaciona ementa do STJ em apoio à sua tese.

Dado o exposto, afirma restar claro que o presente Auto de Infração foi lavrado com diversos erros, vícios e imperfeições, e não possui a necessária consistência para amparar a autuação e as penalidades aplicadas, visto que se encontra fundado em presunções, ficções ou meros indícios.

Argúi, ainda, inexistir neste Auto de Infração, e nos documentos que o instruem, qualquer informação acerca dos critérios e metodologia adotados pela fiscalização na realização desses levantamentos e elaboração desses relatórios e, por consequência, na apuração quantitativa e valorativa das diferenças de estoque que alega existirem.

Esclarece que pretende ver, apenas, esclarecido nos presentes autos, é o caráter indiciário da base probatória calcada em arquivos como os fornecidos à fiscalização. Isto porque, explica, a prova cabal em situações de levantamento de estoques e consequente verificação de omissões de saída, caso do presente Auto de Infração, deve sempre ficar sujeita à análise física das notas fiscais de entrada e saída, na medida em que os arquivos magnéticos ou físicos de escrita fiscal, constituem meros indícios, não prova definitiva capaz de sustentar um lançamento tributário. Transcreve a doutrina de Paulo de Barros Carvalho em apoio à sua tese.

Conclui que, diante de todos os ângulos aqui abordados, resta claro que, para proceder à autuação, o Fisco deve valer-se de consistentes informações e parâmetros. Isso significa dizer que a metodologia para a análise de dados deve revestir-se de rigor técnico, sob pena de incorrer em absoluta arbitrariedade, principalmente quanto ao resultado da fiscalização.

Nesse contexto, assegura que, apenas os fatos aventados pela fiscalização neste Auto de Infração, fundados em presunção, são insuficientes para caracterizar qualquer infração, motivo pelo qual o presente Auto de Infração deve ser anulado, para que nada se exija da defendant a título de Imposto, multa e juros.

No mérito, destaca que o lançamento que deu ensejo ao presente Auto de Infração incorreu em erro fático grave, qual seja, a inclusão indevida das mercadorias referidas no documento auxiliar da Nota Fiscal nº 000.028.054 (DOC 01) no levantamento quantitativo efetuado pela Autoridade Fazendária em relação ao exercício de 2010. Explica que a referida nota fiscal foi emitida pelo estabelecimento filial da defendant (CNPJ nº 11.173.911/0012-90) situado em Recife/PE, no dia 29.12.2009. Consequentemente, as mercadorias ali descritas passaram ao controle de estoque da filial baiana na mesma data, ou seja, ainda em 2009. Por outro lado, seu registro fiscal, no estabelecimento destinatário da defendant (CNPJ nº 11.173.911/0014-51), foi efetuado no exercício seguinte, qual seja, o dia 04.01.2012, quando ocorreu a entrada física das mercadorias.

Afirma restar claro, portanto, que o registro das mercadorias referenciadas na Nota Fiscal nº 000.028.054 (DOC 01) no estoque da defendant, foi efetuado no mesmo dia da emissão da referida nota fiscal de saída do estabelecimento pernambucano, conforme registro eletrônico interno (planilha em anexo - DOC 02). Explica que o lapso temporal entre o registro no estoque da filial destinatária - em 2009 - e o registro fiscal - no início de 2010 - ocasionou as diferenças não observadas pela Autoridade Fiscal no momento em que esta efetuou o lançamento do crédito tributário, que por sua vez dão ao necessário cancelamento do presente Auto de Infração.

Observa que, no presente caso, a Autoridade Fazendária, ao efetuar o levantamento quantitativo do estoque da Defendente, não considerou que as mercadorias discriminadas no documento

auxiliar de nota fiscal nº 000.028.054 (DOC 01) – registrada fiscalmente em 04.01.2012 - já haviam sido registradas no estoque no dia da emissão da nota, qual seja, dia 29.12.2012.

Conclui, por isso, que a Autoridade Fazendária fechou os olhos para situação de extrema relevância, pois caso não tivesse considerado, ao apurar as diferenças de estoque de 2010, as mercadorias registradas no estoque no dia 29.12.2009, não haveria motivos para a lavratura do presente Auto de Infração, sobretudo porque não iriam existir diferenças no estoque, conforme explicitado na planilha (DOC 03).

Para comprovar o quanto alega, trouxe aos autos o DANFE nº 028.054, autenticado e com todos os carimbos dos postos fiscais por onde a mercadoria passou (DOC 1). Além disso, faz prova por meio do livro de Saída do estabelecimento filial de CNPJ nº 11.173.911/0012-90 (DOC 4) e do Livro Registro de Inventário (DOC 5), de que a baixa das mercadorias constantes no referido DANFE ocorreu efetivamente no dia 29.12.2009.

Prossegue a sua narrativa, afirmando que, por outro lado, o estabelecimento filial nº 11.173.911/0014-51, localizado neste Estado e alvo da presente autuação, recepcionou em seu estoque as mercadorias do multicitado DANFE no mesmo dia da emissão deste, conforme faz prova o livro Registro de Inventário do estabelecimento (DOC. 6), com destaque das mercadorias do referido DANFE, bem como seu Livro Registro de Entradas (DOC. 7), constando, corretamente, o dia 04.01.2010, com destaque da informação da entrada do referido DANFE.

Alega que o seu sistema de controle de estoque efetua o lançamento automático das mercadorias baixadas no estoque remetente e faz o lançamento da mercadoria no estoque da filial de destino. No mesmo momento, porém, o registro fiscal, como não poderia deixar de ser, ocorre quando da recepção física da mercadoria, o que, no presente caso, ocorreu 06 (seis) dias após a emissão do respectivo documento auxiliar de nota fiscal.

Conclui, por fim, que o trabalho fiscal realizado está equivocado, pois não há que se falar em omissão de saídas depois de levantamento quantitativo, mas sim, por lapso do Agente Autuante, em desconsideração das mercadorias registradas no estoque no dia 29.12.2009, cujo registro fiscal foi efetuado em 04.01.2010 (Nota Fiscal nº 000.028.054 - DOC 01). Arremata, assim, afirmado que resta caracterizado mais um erro que oportuniza o reconhecimento da improcedência do lançamento que deu origem ao Auto de Infração ora combatido.

Ainda no mérito, passa a demonstrar a alegada inconsistência do trabalho fiscal levado a cabo, e que, por via de consequência, apontaria para necessidade de cancelamento da presente autuação.

Ressalta que a apuração do ICMS/ST ocorre mensalmente quando da saída da mercadoria do estabelecimento localizado em território baiano, no presente caso a filial de CNPJ nº 11.173.911/0014-51, para o adquirente das mercadorias, no caso os clientes desta Impugnante. Continua, dizendo que se verifica, por meio do DANFE nº 28.054, a transferência das mercadorias do estabelecimento da Impugnante CNPJ nº 11.173.911/0012-90, localizado no Estado de Pernambuco, para o estabelecimento filial localizado neste estado, de CNPJ nº 11.173.911/0014-51.

Explica que a fiscalização, por meio do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, entendeu que ocorreram omissões na saída de mercadorias sem a correspondente emissão de documento fiscal e consequente retenção e recolhimento do imposto devido, uma vez que identificou diferença no estoque de 2009 e de 2010. Assim, fora autuada.

Argumenta, entretanto, que entre as mercadorias transferidas, a fiscalização alega que algumas estariam sob o regime de substituição tributária e que, portanto, conforme já afirmado, não teria sido retido e recolhido o imposto devido da operação de saída. Referida constatação ocorreu quando do cumprimento da diligência determinada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, quando do julgamento do AIIM nº 279103.0002/12-4, lavrado para apurar a ausência de recolhimento do ICMS normal, conforme restou consignado no Acórdão nº 0148-12/14, mais precisamente na página 9 (DOC. 8).

Assim, explica que, apurado o ICMS devido a título de substituição tributária na saída das mercadorias, conforme se verifica dos livros de Registro de Apuração do ICMS – RAICMS – dos

períodos envolvidos nesta infração, quais sejam dezembro de 2009 e todo o ano de 2010 (DOC 9), esta Impugnante realizou o pagamento tempestivo, de acordo com os comprovantes de recolhimento do ICMS/ST de todos os meses do ano de 2010, com exceção dos meses de janeiro e fevereiro que não foram localizados nos arquivos, porém já foram solicitados ao Agente Financeiro, anexados ao presente (DOC 10).

Alega que, diferentemente da fiscalização, que se valeu da presunção para embasar a presente autuação, traz aos autos provas documentais robustas que são suficientes para elidir qualquer tipo de alegação, seja ela de omissão de saída ou ausência de recolhimento do ICMS, seja ele normal ou a título de substituição tributária.

Conclui, portanto, que não resta outra saída ao presente Auto de Infração que não seja a nulidade, ante a comprovação da retenção e do recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

Diante de todo o exposto e demonstrado, espera e requer que o Auto de Infração ora combatido seja declarado nulo, mediante o acolhimento dos argumentos expendidos acima.

Por fim, protesta a defendant pela posterior juntada de todo e qualquer documento necessário à comprovação da improcedência das acusações fiscais que lhe foram imputadas.

Nesses termos, pede deferimento.

O autuante presta informação fiscal às folhas 150 a 151, contra arrazoando o que segue.

Afirma, inicialmente, que há que se repelir qualquer tentativa de proclamar a nulidade do presente lançamento haja vista a regularidade dos procedimentos adotados na auditoria em questão, quais sejam a devida ciência da autuada em relação ao procedimento de fiscalização, conforme preceitua o disposto nos inc. II e III do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, conforme visto entre as folhas 07 e 09, bem como o embasamento legal contido no disposto no inc. I do art. 5º da Portaria SEFAZ nº 445/98, que dá regramento ao levantamento quantitativo de estoques.

Ademais, ressalta que a presente autuação tem como base o levantamento quantitativo de estoque relativo ao exercício de 2010, amplamente debatido no âmbito do julgamento do Auto de Infração nº 279103.0002/12-4 pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, quando restou clara a procedência do ICMS reclamado devido pela omissão nas operações de saídas apurado em levantamento quantitativo de estoque, bem como a necessidade de desenvolvimento de nova ação fiscal com o fito de constituir também o ICMS devido pelo regime de substituição tributária nas mesmas operações de saída, conforme visto em ementa apostila à fl. 13 deste PAF.

Frente ao exposto, mantém a presente autuação no sentido de que se julgue pela procedência do Auto de Infração nº 278904.0010/14-4, no valor total devido a título do ICMS de R\$13.268,13, acrescido de multas e acréscimos moratórios cabíveis.

VOTO

Preliminarmente, observo que a fiscalização descreveu detalhadamente os fatos objetos da autuação, tendo, inclusive, promovido a anexação dos demonstrativos de débito, mediante os quais especifica as quantidades de estoque inicial e final utilizadas, bem como o quantitativo total das saídas e entradas para cada um dos itens inventariados, conforme folhas 22 a 30. Acostou, inclusive, o demonstrativo de apuração da base de cálculo, com explicitação dos MVA's utilizados para apuração do imposto.

Quanto à alegação de nulidade ao fundamento de que decorreu de mera presunção, não procede, pois o levantamento quantitativo levado a termo constatou a omissa do registro de operações de saída, e não de entrada, conforme pode ser constatado à folha 22. Essa alegação já foi, inclusive, objeto de apreciação pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, quando do julgamento anterior, mediante o Acórdão CJF Nº 0148-12/14, cujo resumo se encontra em cópia às folhas 12 a 13.

No voto vencido, em trecho que foi acompanhado pelo voto vencedor, o relator aprecia a mesma questão então levantada pela defesa, conforme abaixo.

“Pois bem, quanto à preliminar de presunção do levantamento fiscal, entendo que não merece guarida a tese recursal, haja vista que, o procedimento de fiscalização realizado neste caso foi o levantamento quantitativo de estoques, que apura o imposto devido por meio de cálculos aritméticos relativos ao estoque inicial, as entradas e as saídas das mercadorias e ao estoque final de cada item comercializado.

Deve-se ressaltar que tais informações são baseadas na escrituração fiscal do próprio Contribuinte.”

Entendo, portanto, que o lançamento se encontra revestido das formalidades previstas em lei.

Quanto ao mérito, a acusação foi de falta de recolhimento do Imposto relativo às operações de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita. A autuada se opôs ao lançamento, ao argumento de que houve inclusão indevida de mercadorias constantes do DANFE nº 28.054, conforme se pode depreender da leitura de trecho da sua peça defensiva, à folha 45, abaixo reproduzido.

“vale ainda destacar que o lançamento que deu ensejo ao presente Auto de Infração incorreu em erro fático grave, qual seja, a inclusão indevida das mercadorias referidas no documento auxiliar da nota fiscal nº 000.028.0254 (DOC 01) no levantamento quantitativo efetuado pela Autoridade Fazendária em relação ao exercício de 2010.”

Em outro trecho, alega que efetuou o pagamento do imposto incidente nas saídas para seus clientes, conforme se lê á folha 46, em seu verso, abaixo reproduzido.

“... apurado o ICMS devido a título de substituição tributária da saída das mercadorias, conforme se verifica dos Livros de Registro de Apuração do ICMS – RAICMS – dos períodos envolvidos nesta infração, quais sejam dezembro de 2009 e todo o ano de 2010 (DOC 9), esta Impugnante realizou o pagamento tempestivo, de acordo com os comprovantes de recolhimento do ICMS/ST de todos os meses do ano de 2010, com exceção dos meses de janeiro e fevereiro que não foram localizados nos arquivos, porém já foram solicitados ao Agente Financeiro, anexados ao presente (DOC 10).”

Em sua informação fiscal, o autuante não acata as alegações defensivas, esclarecendo que a autuação decorreu de recomendação da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em julgamento do A. I. nº 279104.0002/12-4, conforme se pode extrair da leitura de trecho, à folha 151, da informação fiscal, abaixo transcrito.

“... cabe ressaltar que a presente autuação tem como base o levantamento quantitativo de estoque relativo ao exercício de 2010, amplamente debatido no âmbito do julgamento do Auto de Infração 279103.0002/12-4 pela 2ª JJF, quando restou claro a procedência do ICMS reclamado devido pela omissão nas operações de saídas apurado em levantamento quantitativo de estoque, bem como a necessidade de desenvolvimento de nova ação fiscal com o fito de constituir também o ICMS devido pelo regime de substituição tributária nas mesmas operações de saída, conforme visto em ementa apostila fl. 13 deste PAF..”

Analisando o inteiro teor do Acórdão CJF Nº 0148-12/14 (extraído do site da SEFAZ/BA), é possível constatar que a alegação relativa ao DANFE nº 28.054 foi objeto de cognição exauriente, tendo o debate apreciado as provas e ensejado, inclusive, divergência entre os conselheiros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Ao final, o voto vencedor não proveu o recurso voluntário, neste ponto específico, conforme se pode depreender da leitura de trecho, abaixo transcrito.

“Data venia discordo do n. relator quanto ao seu acolhimento das razões recursais em relação ao fato de que a fiscalização não considerou que as mercadorias discriminadas (sic) no DANFE nº 000.028.0254 – registradas fiscalmente em 04/01/2010 - já haviam sido registradas no estoque no dia da emissão da nota, qual seja, dia 29/12/2009.

*...
Em assim sendo, cabe ao fisco realizar a auditoria de levantamento quantitativo dos estoques, em exercício fechado, com base nos documentos fiscais de entradas e saídas, bem como, nos seguintes livros fiscais e únicos legais: Registro de Inventário, de Saídas e de Entradas. E cabe ao contribuinte escriturá-lo, obedecendo ao comando da norma regulamentar.*

Com base em todas estas colocações, se as mercadorias discriminadas (sic) no DANFE nº 000.028.0254 foram registradas, pelo estabelecimento de Recife, no estoque do estabelecimento da Bahia no dia da emissão da nota através dos seus controles internos de processamento de dados (sistema SAP), qual seja, dia 29/12/2009, esta é situação que não cabe ao Estado interferir. No livro Registro de Inventário do recorrente, e este cabe ao fisco auditar, elas não constavam escrituradas e nem poderia constar já que ainda não havia adentrado no seu estabelecimento, pois somente aqui chegaram em 04/01/2010. E ressalto, a empresa corretamente escriturou a NF-e no seu livro Registro de Entradas quando de suas chegadas, o que prova que elas não poderiam constar dos estoques finais de 2009 no livro de Registro de Inventário, pois estoques inexistentes neste momento.

..."

Assim, resta claro que o presente fato já foi objeto de apreciação, na segunda instância, momento em que a 2^a CJF firmou o entendimento de que mercadorias constantes do DANFE nº 28.054 devem ser consideradas como tendo ingressado no estabelecimento somente no exercício de 2010, e não em 2009 como deseja a autuada. Prevaleceu o entendimento de que tal fato deve ser provado com base nos livros fiscais do estabelecimento (os quais fazem prova em seu desfavor) e não com base em relatórios de controle interno da empresa.

Ora, tendo havido uma cognição exauriente dos fatos, entendo que a decisão de segunda instância não pode ser contrariada, pois em torno dela formou-se o fenômeno da coisa julgada administrativa, sendo vedado a este colegiado proferir nova decisão acerca dos mesmos fatos, sob pena de incorrer no risco de emitir decisão que conflite com a decisão da segunda instância. É o que a doutrina denomina de "coisa julgada progressiva", fenômeno processual em decorrência do qual se estabelece a coisa julgada em momentos distintos e gradativos.

Assim entendo que o presente processo se encontra aberto à cognição de fatos outros que não aqueles já apreciados pela 2^a Câmara de Julgamento Fiscal. Tendo sido firmado o entendimento de que houve, efetivamente omissão de saída de mercadorias, restaria decidir se a metodologia utilizada para apuração da base de cálculo está em conformidade com o que dispõe a legislação. Tal aspecto não foi, contudo, suscitado pela defesa, a qual voltou a sua argumentação à questão da desconsideração do DANFE nº 28.054.

Por isso, acompanho o entendimento firmado pela 2^a Câmara de Julgamento Fiscal, considerando válidas as informações constantes da escrita fiscal do estabelecimento autuado e afastando, consequentemente, a alegação defensiva em sentido contrário.

Quanto à alegação empresarial de que recolheu o ICMS-ST, devido pelas saídas das mercadorias destinadas a seus clientes, entendo que não merece acolhida, pois o levantamento quantitativo de estoques concluiu, com provas, no sentido de que houve saída de mercadorias sem emissão do documento fiscal correspondente, sendo a exigência do imposto devida por substituição como uma mera consequência da constatação já feita no processo anterior (A. I. nº 279104.0002/12-4). Como a autuada não se desincumbira do seu ônus processual em provar o contrário (limitando-se a alegar sem provas), entendo que restou provado o ilícito.

Assim, tenho por procedente o Auto de Infração.

Diante do exposto, julgo pela PROCEDÊNCIA o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278904.0010/14-4**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A., (SORVANE SORVETES)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.268,13**, mais multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de junho de 2015.

JOSÉ CARLOS BACELARE - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR