

A. I. N° - 233080.0600/15-2
AUTUADO - ALIMENTOS ZAELEI LTDA.
AUTUANTE - ROBERTO COUTO DOS SANTOS
ORIGEM - INFRAZ/JACOBINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 01.12.2015

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0235-04/15

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS ANTERIORES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. O sujeito passivo não conseguiu trazer ao feito elementos consistentes que pudessem se opor ao levantamento realizado e os resultados apurados. Infração mantida. Aplicada corretamente a proporcionalidade e a alíquota específica para a hipótese. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de junho de 2015 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$43.643,89, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. 04.05.05. 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 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, no mesmo exercício, conforme demonstrativo acostado aos autos e entregue ao contribuinte.

Tempestivamente, a autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 2.646 a 2.651, onde argüi que tal argumento não procede, tendo em vista que não ocorreram saídas sem documentação fiscal, sendo evidentes os equívocos na lavratura da autuação.

Esclarece que a autuação não foi baseada em contagem física das mercadorias, mas se deu por meio de levantamento fiscal quantitativo, tendo em vista que foi baseado nos arquivos magnéticos por ela apresentados, e, ao assim proceder, a autoridade fiscalizadora deixou de considerar aspecto de extrema relevância para o deslinde da questão: o fato de que o sistema operacional da empresa apresentou falhas na conversão das unidades de medida das mercadorias, o que acabou por gerar as diferenças entre os arquivos magnéticos e o inventário, mencionando como exemplo as operações com mercadorias cujas vendas foram feitas em fardos ou caixas e que tiveram sua devolução fracionada, em unidades, nas quais o sistema operacional não processou tais fracionamentos, considerando a devolução de mercadorias em unidades como se fossem fardos ou caixas, gerando entradas muito superiores às efetivamente ocorridas.

Como este problema ocorreu em todas as entradas fracionadas, a diferença do estoque tornou-se significativa, o que acabou por gerar as inconsistências apontadas entre os arquivos magnéticos e o estoque inventariado, uma vez que nenhuma mercadoria saiu do seu estabelecimento sem a emissão de documento fiscal, de modo que a presente autuação é manifestamente inconsistente, por não ter levado em conta o equívoco nas unidades de medida apresentadas pelo sistema.

Desta forma, entende não merecer prosperar a presente autuação, razão pela qual pugna pela sua extinção.

Aborda, a seguir, o fato da movimentação de estoques gerar quebras por conta de perdas normais por diversos fatores, como quebras e danificação de embalagens, vazamentos, dentre outros, e essas perdas, em grandes movimentações, representam importante diferença ao final de um período. No caso presente, em que o período é de dois anos, sem sombra de dúvida que essas quebras ocorreram, sendo tal fato inquestionável, inexistindo qualquer atividade que movimente grandes quantidades de mercadoria sem que ocorram quebras.

Aduz que no levantamento fiscal, nenhuma quebra técnica foi considerada, limitando-se o lançamento às diferenças apontadas, em claro prejuízo à impugnante, vez que, além de ter perdido parte dos estoques, ainda tem o ICMS cobrado e a multa lançada, devendo as perdas normais na atividade de comercialização ser observadas na realização de fiscalização por levantamento de estoques, da mesma forma que o são quando analisados os estoques na atividade industrial.

Menciona pesquisas feitas anualmente pela Associação Brasileira de Supermercados – ABRAS, que contempla o setor de atacado e varejo de alimentos, demonstram que o índice de perdas normais foi de em média 2% nos períodos objeto de autuação da reclamante, índice este que deveria ter sido observado no levantamento realizado.

Afirma ser inconteste que as quebras existem, e, logo, não há que se aplicar a presunção de saídas sem nota fiscal com aplicação de multa de 100% sobre o valor do ICMS supostamente não recolhido, solicitando que tais perdas sejam observadas no cálculo.

Fala, a seguir, que a autuação deixou de atender à Instrução Normativa nº 56/2007, emitida pela Superintendência de Administração Tributária, a qual estabelece nos itens 01 e 02 que apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão, e que no curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização, respectivamente.

Indica que a fiscalização tributou integralmente o valor das diferenças encontradas, correspondentes às entradas, como se todas as operações fossem tributadas, contrariando o disposto na Instrução Normativa mencionada e transcrita, utilizando a alíquota de 17% para cálculo do imposto supostamente devido, quando, ao seu entender, o correto seria a aplicação da alíquota média ao presente caso, tendo em vista que os produtos que se presume terem sido vendidos sem nota fiscal estão sujeitos a diversas alíquotas, podendo variar, inclusive quanto à destinação da mercadoria – interna ou interestadual, se fazendo, pois, necessária a correção do Auto de Infração, para adequá-lo dentro dos parâmetros estabelecidos pela IN nº 56/2007, a fim de considerar os valores correspondentes a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, bem como corrigir a alíquota aplicável ao caso.

Finaliza, solicitando que o lançamento seja julgado improcedente, extinguindo-se o crédito tributário consignado no Auto de Infração, ou, alternativamente, sejam promovidas as devidas alterações no cálculo do tributo devido, considerando-se as operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, bem como a aplicação de alíquota média.

Por fim, pugna pela concessão de prazo para apresentação dos documentos que comprovam o alegado, especialmente em relação às unidades de medida e fatores de conversão divergentes.

Informação fiscal prestada às fls. 2.659 a 2.661 pelo autuante, esclarece que a lavratura do Auto de Infração encontra-se dentro das formalidades exigidas pelo Capítulo IV do RPAF/99, e os

enquadramentos tributários lastreados na Lei 7.014/96, RICMS/12, Portaria SEFAZ/BA nº 445/98 e Instrução Normativa SEFAZ/BA nº 56/2007, e as omissões, tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, estão claramente demonstradas através dos demonstrativos elaborados em total consonância com a Portaria e Instrução Normativa mencionadas.

Assevera que as alegações do contribuinte de que “*o sistema operacional da empresa apresentou falhas na conversão das unidades de medida das mercadorias*” e de que houve quebra de estoque não foram por ele comprovadas, descabendo também a afirmação do contribuinte que “*a autoridade fiscal deixou de seguir a Instrução Normativa de nº 56/2007, emitida pela Superintendência de Administração Tributária*”, pois, pode ser verificado nos relatórios Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques (Entradas de mercadorias tributadas maior que a de saídas) - Lista de omissões de entrada, na coluna sob o título PercOperTrib, cuja legenda no final do relatório descreve como Percentual de operações tributadas e onde apresenta o percentual de 43,25% para o ano de 2012 e 69,00% para o ano de 2013, sendo tais percentuais aplicados sobre os respectivos valores da coluna Valor Omissões, e demonstrados na coluna VIBcReduzida, sobre os quais foram aplicados o percentual de 17% correspondente ao ICMS.

Desta forma, entendendo demonstrada a fragilidade da defesa apresentada, que tem o cunho meramente protelatório, visando exclusivamente procrastinar o pagamento do tributo devido, razão pela qual, entende agilizado o julgamento, para que a autuada não consiga seu intento de postergar o pagamento do tributo.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, resultante da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadoria em exercício fechado.

O lançamento atende aos requisitos legais, não estando presente qualquer elemento que venha a se constituir em determinante de nulidade, especialmente o artigo 39 do RPAF/99, atendendo aos pressupostos e requisitos ali contidos, motivo pelo qual adentro na análise do mérito da acusação, e a argumentação trazida em sede de defesa.

Quanto a este, a matéria, então, se resume na verdade material. Sabido é que a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos deparamos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de

analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.

Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram, de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos processos administrativos fiscais, como se depreende do julgado abaixo transrito:

"Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa.

Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (STJ - REsp 901311 / RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9- Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – Julgamento 18/12/2007 – Publicação DJe 06/03/2008)"

Assim, cabe-nos apenas avaliar os elementos de prova contidos no feito. Na infração arrolada, a mesma resulta da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, tendo o autuante agido de acordo com o regramento vigente, conforme já visto anteriormente.

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 exame em questão demanda apenas e tão somente, análise de questão material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e consequentemente, necessita da prova.

Isso diante do fato de tal procedimento de auditoria de estoques estar previsto na legislação 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, 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 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 foram constatadas omissões sem o pagamento do respectivo imposto.

E mais: havendo apuração dos dois tipos de omissões (entradas, e saídas), há de ser cobrada aquela de maior valor monetário, de acordo com a Portaria 445/98 retro mencionada.

Assim procedeu o autuante, não se podendo alegar descumprimento da referida Portaria. Quanto a alegação de ocorrência de perdas, também não pode ser aceita, diante até mesmo da acusação

fiscal se reportar a cobrança do maior valor monetário apurado no levantamento realizado, qual seja, a das entradas. Além disso, sendo o estabelecimento autuado de natureza comercial, a legislação estabelece normas específicas para a ocorrência de tais eventos (sinistros, perdas, quebras, etc.), não se podendo falar em tal fato, a seu favor. Além disso, a legislação estipula que em levantamentos como o realizado na presente ação fiscal ora analisada, a alíquota aplicável é a de 17%, diante da impossibilidade de se determinar para onde ocorreram as omissões de mercadorias. Da mesma forma, não é possível, como pleiteia a autuada a aplicação de alíquota média.

De relação à proporcionalidade, foi devidamente aplicada, atendendo ao quanto disposto na legislação. No tocante aos erros alegados do sistema utilizado pela empresa autuada, quando do fracionamento das mercadorias, ao não apontar de forma objetiva quais seriam os produtos e operações onde os mesmos ocorreram, além do que, embora assegurasse trazer os documentos pertinentes não o fez até o presente momento, permite a aplicação plena dos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais determinam 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 a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, respectivamente.

Desta forma, diante de tais argumentos, julgo o Auto de Infração procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 233080.0600/15-2 lavrado contra **ALIMENTOS ZAELEI LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.643,89**, acrescido da multa de 100% prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso III, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2015

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR