

PROCESSO - A. I. Nº 233080.0600/15-2
RECORRENTE - ALIMENTOS ZAELI LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0235-04/15
ORIGEM - INFRAZ JACOBINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/12/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0293-11/17

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDA TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. Uma vez constatada a omissão de entradas tributáveis, a legislação do ICMS presume as omissões no registro e lançamento das operações efetivamente verificadas e no recolhimento do imposto (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/1996), que, em função disso, somente pode ser calculado com a alíquota interna, a não ser que o contribuinte comprove que se trata de negócios interestaduais, o que não ocorreu (art. 4º, § 5º da Lei nº 7.014/1996). Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) proferida por meio do Acórdão nº 0235-04/15, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado no dia 30/06/2015 para exigir crédito tributário no montante de R\$43.643,89, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996, sob a acusação do cometimento de irregularidade assim discriminada pelo órgão julgador de primeira instância, *in verbis*:

"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 [que] o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, conforme demonstrativo acostado aos autos e entregue ao contribuinte".

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 26/11/2015 e decidiu pela Procedência por unanimidade (fls. 2.663 a 2.667), nos seguintes termos:

"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 depararmos 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 transcrito:

"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 conseqüentemente, 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, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí podemos ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Na situação dos autos, verifico que 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 o autuado 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 autuado, 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".

Respalado no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 2.678 a 2.683, no qual inicia assinalando que o valor reclamado não é devido e que a irresignação é tempestiva.

A acusação, segundo alega, não procede, pois não ocorreram saídas sem notas fiscais, sendo evidentes os equívocos cometidos na auditoria, como, por exemplo, o fato de não terem sido levadas em consideração as falhas de conversão de unidades de medida apresentadas pelo seu sistema operacional, as quais constituem as verdadeiras causas da diferença apurada.

Exemplifica com as vendas efetuadas "*em fardos ou caixas e que tiveram sua devolução fracionada, em unidades*", mas não discrimina a mercadoria.

Além disso, a movimentação de estoques ocasiona quebras e perdas, o que também não foi observado pelo Fisco. Pesquisa feita pela Associação Brasileira de Supermercados - ABRAS demonstra que as perdas na sua atividade econômica (atacado e varejo) é de cerca de 2%.

Na sua concepção, ao utilizar o percentual de 17%, além de trabalhar em detrimento de uma "*alíquota média*", que seria a correta, tendo em vista a possibilidade de vendas sem notas para outras unidades da Federação, a autoridade autuante deixou de observar a proporcionalidade exigida na Instrução Normativa nº 56/2007.

Encerra requerendo seja julgado improcedente o Auto de Infração.

VOTO

O sujeito passivo não foi específico e não trouxe provas ou documentos ao suscitar a ocorrência de equívocos resultantes da utilização do seu sistema de informática, que teria falhado nas conversões de unidades de medida. Não especificou a que entradas e saídas se refere, não discriminou as datas, tampouco as mercadorias. Por isso, não acolho tal pretensão.

As perdas e quebras são espécies de saídas e em um levantamento quantitativo de estoques em que se apura omissão de entradas a diferença seria alterada para maior caso computadas, agravando a situação do recorrente (reforma para pior), o que não é possível no ordenamento jurídico brasileiro.

Também não procede a alegação de que o auditor não levou em conta a proporcionalidade de que trata a Instrução Normativa nº 56/2007. As operações tributadas foram inseridas nos cálculos sob os percentuais de 43,25% em 2012 e 69,00% em 2013, o que reduziu a base de cálculo inicialmente apurada.

Não acato o argumento de utilização indevida da alíquota de 17%. Uma vez constatada a omissão de entradas tributáveis, a legislação do ICMS presume as omissões no registro e lançamento das operações efetivamente verificadas e no recolhimento do imposto (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/1996), que, em função disso, somente pode ser calculado com o referido percentual, a não ser que o contribuinte comprove que se trata de negócios interestaduais, o que não ocorreu (art.

4º, § 5º da Lei nº 7.014/1996).

Por conseguinte, incide o comando do art. 4º, § 5º da Lei nº 7.014/1996.

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 5º A falta de comprovação da saída de mercadoria do território estadual pelo proprietário, transportador ou condutor do veículo, quando exigida, autoriza a presunção de que tenha ocorrido sua comercialização no território baiano.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **23380.0600/15-2**, lavrado contra **ALIMENTOS ZAELI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.643,89**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS