

A. I. Nº - 281082.3001/16-3
AUTUADO - BRASKEN S/A
AUTUANTE - MARCOS ANTONIO MOURA CRISÓSTOMO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06.07.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0108-04/17

EMENTA. ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Após saneamento do PAF as maiores omissões recaíram sobre as omissões de saídas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2016, exige ICMS no valor total de R\$258.189,04 em razão da falta de recolhimento de 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. Exercício de 2015. Multa de 100%

O autuado apresenta impugnação (fls. 22/31) por seu advogado legalmente constituído. Ressalta, inicialmente, a tempestividade de sua defesa e que conforme irá demonstrar o lançamento fiscal deve ser revisto.

Abordando a Portaria nº 445/98, em particular o seu art. 3º, I (transcrito), afirma que a auditoria realizada não considerou os detalhes de sua atividade industrial no período fiscalizado, diversas operações que foram realizadas, bem como, documentos e notas fiscais apresentados, contrariando o disposto no art. 936 do RICMS/97, aplicável aos fatos geradores autuados.

Passa a demonstrar os erros de fato no levantamento fiscal como se segue.

1. Polipropileno Homopolímero, código 'H 125 BR25' – foi apurada pela fiscalização omissão de entrada na quantidade de 187.500,00 kg. Entretanto, não foram consideradas, na movimentação de estoque do referido produto, as notas fiscais de entrada nsº 678802, 678809, 678824, 678943, 678945, 678987 e 679052 (Doc. 03).

O fisco considerou, indevidamente, como saído do estoque a nota fiscal nº 5529, emitida em 18/12/2015, apenas como complemento de preço da nota fiscal nº 5438 (Doc. 04).

Como consequência destes erros não existiu omissão de entrada deste produto.

2. Polietileno de Alta Densidade, código 'HS5608 BR25'. Foi apurada pela fiscalização omissão de entrada na quantidade de 50.000,00 kg. Entretanto, não foram consideradas, na movimentação de estoque do referido produto, as notas fiscais de entrada nsº 25793 e 223746 (Doc. 05).

Como consequência deste erro não existiu omissão de entrada deste produto.

3. Copolymer Grade Polypropylene, código “CP 741 PL14”, Homopolymer Polypropylene, código “H 103 PL14”, Polipropileno Homopolímero, código “H 501HC PL14”, Copolímero Heterofásico, código “CP 442XP PL14” e Polipropileno Homopolímero, código “H 216 PL14”.

Não foram consideradas as notas fiscais de entrada nsº 685470, 685089, 685812, 188828, 684382 e 684935 (Doc. 06).

Como consequência deste erro não existiu omissão de entrada deste produto.

4. Polipropileno Homopolímero, código “H 503HS PL14”. Diz não ter havido omissão de entrada em relação ao referido produto. Que a diferença de 1.675 kg é justificada pela mudança de embalagem de “H503HS GR” para “H503HSPL14”, devidamente registrada pela empresa conforme demonstra.

Apresenta, em seguida, breve exposição da cadeia petroquímica e especificamente do processo produtivo da sua unidade produtiva autuada, que se dedica à fabricação de resinas de polietileno (segunda geração da cadeia petroquímica), produto acabado comercializado pela unidade da BRASKEM a diversos clientes dos mais variados segmentos, quais sejam:

- a) As plantas industriais da primeira geração petroquímica produzem o eteno, propeno e outros petroquímicos básicos, que se consubstanciam insumos da unidade autuada;
- b) A unidade autuada, por sua vez, transforma esses insumos em resinas de polietileno (segunda geração petroquímica) comercializados aos clientes da BRASKEM;
- c) Finalmente, os seus clientes processam as resinas termoplásticas em produtos para consumo nos mais variados segmentos da cadeia plástica (terceira geração).

Comenta, ainda, de que um levantamento quantitativo de estoque é indiscutivelmente eficiente no sentido de determinar a ocorrência de entradas ou saídas de mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal exigível, quando a natureza da mercadoria entrada é a mesma natureza da mercadoria saída. No entanto, *“nas indústrias químicas e petroquímicas as dificuldades de se efetuar um levantamento desta natureza são superlativas, especialmente por envolver produtos finais industrializados e que se apresentam em estado líquido ou gasoso”*, o que ocorreu no presente uma vez que a fiscalização não considerou todas as variáveis do seu processo produtivo.

Por fim, requer o provimento e conhecimento de sua defesa e diante do princípio da verdade material, a juntada de outros documentos comprobatórios.

Requer, ainda, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

O fiscal autuante presta informação fiscal (fls. 94/97). Após sintetizar as razões de defesa, passa a analisa-las.

A respeito das diversas notas fiscais não consideradas no levantamento quantitativo dos estoques, diz que verificou, inicialmente, de que elas não foram escrituradas na escrituração fiscal digital (EFD), apesar de emitidas pelo remetente nos meses de novembro e dezembro de 2015. Em assim sendo, não fizeram parte do levantamento fiscal.

No entanto, embora com esta inconsistência, tais operações foram consideradas na elaboração do inventário de 31 de dezembro de 2015, afetando diretamente o levantamento quantitativo de estoque fechado. Acolheu o argumento de defesa.

No que concerne à mudança de embalem do PRODUTO H 503HS PL14, não ficou comprovado que ela impactou no levantamento quantitativo dos estoques, não podendo ser acatada pelo fisco.

Apresentou nova planilha considerando as notas fiscais indicadas pelo impugnante, reduzindo a omissão de entrada de R\$258.189,04 para R\$34.044,46, de acordo com a planilha que apresentou - Doc. I.

Apesar da redução das omissões de entradas, o presente lançamento também contempla, de igual forma, omissões de saídas de mercadorias. Em assim sendo, as omissões de saídas passaram a expressar o maior valor monetário, devendo ser exigidas as omissões de saída em conformidade com a Portaria nº 445/08 no valor de R\$71.210,24, por representar maior valor monetário, conforme planilhas de fls. 11/12 do PAF.

Requer a procedência parcial da autuação.

Chamado para tomar conhecimento da informação prestada pelo fiscal autuante, a empresa manifesta-se (fls. 105/106) nos seguintes termos: “Após a análise das razões defensivas, houve revisão fiscal integral do crédito tributário em relação a omissão de entradas dos produtos com código 'H 501HC PL14', 'H 125 BR25', 'CP 442XP PL14', 'CP 741 PL14', 'H 216 PL14', 'H 103 PL14', 'HS5608 BR25' e 'BS002W BR25'. Com efeito, requer seja homologada a revisão fiscal promovida pela fiscalização acima referida, ensejando a redução da omissão de entrada de R\$258.189,04 para R\$34.044,46. Frente ao princípio da verdade material, requer a juntada posterior de outros documentos comprobatórios de equívocos cometidos pela fiscalização na movimentação do estoque, no curso do presente feito, seja em relação a omissão de entradas ou de saídas”.

Chamado para contrapor o argumento do impugnante, o autuante expressa, após síntese dos fatos ocorridos (fls. 109/111): “Não assiste razão a solicitação da Autuada haja visto que apesar da redução das omissões de entradas, o presente lançamento também contempla omissões de saídas de mercadorias apurada em levantamento quantitativo de estoque fechado, que após os ajustes na primeira Informação Fiscal, passou a expressar o maior valor monetário, devendo ser exigido às omissões de saídas em conformidade com a Portaria 445/2008. Diante do exposto, deverá prevalecer a omissão de saídas de mercadorias apurada em levantamento quantitativo de estoque fechado no valor R\$71.210,24 (setenta e um mil, duzentos e dez reais e vinte e quatro centavos), por representar maior valor monetário, conforme planilhas fls. 11 e 12 do PAF, devendo o presente lançamento ser julgado parcialmente procedente”.

Em 29/05/2017 esta relatora entregou o presente processo à Coordenação Administrativa deste Colegiado, tendo em vista o mesmo encontrar-se em condições de julgamento.

Conforme consta a fls. 114 dos autos, em 02/06/2017, representante da empresa autuada solicitou vistas do presente processo. Representante: Sr. Matheus Azevedo Mendes – CPF: 860.926.135-22 – RG nº 1190817500.

VOTO

A empresa requer, quando de sua impugnação inicial, a revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito, diante dos equívocos, que enumerou, cometidos pelo autuante quando da auditoria do levantamento quantitativo dos estoques em exercício fechado que contemplou **produtos acabados**, ou seja, os produtos que foram fabricados pela empresa.

Na informação fiscal, o autuante acatou todos os argumentos claramente expressos pelo defendente, a exceção daquele referente ao produto Polipropileno Homopolímero, código “H 503HS PL14”, já que não restou comprovado que a mudança de sua embalagem teve impacto na auditoria do levantamento quantitativo.

Com o saneamento realizado, a empresa o acata, requerendo, inclusive, a homologação desta revisão. No entanto, e em seguida a tal pedido, diz que: “Frente ao princípio da verdade material, requer a juntada posterior de outros documentos comprobatórios de equívocos cometidos pela fiscalização na movimentação do estoque, no curso de presente feito, seja em relação a omissão de entradas ou de saídas”. Ou seja, deixa em *stand by* futuros pedidos que poderão ser, ou não, solicitados. Observa-se que até o presente momento não consta nos autos qualquer solicitação ou documentação a este respeito.

Sobre tal matéria pontuo que é cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99), solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma

exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito. Afora tais considerações, reza o art. 147, I que deve ser indeferido o pedido de diligência fiscal quando: *a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

Além de tudo acima explicitado, ainda, determina o RPAF/BA:

Art. 123. *É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.*

[...]

§ 5º *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Art. 142. *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.*

Art. 143. *A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Caberia, portanto, ao impugnante apresentar, especificadamente e não de forma genérica, a exemplo: *“nas indústrias químicas e petroquímicas as dificuldades de se efetuar um levantamento desta natureza são superlativas, especialmente por envolver produtos finais industrializados e que se apresentam em estado líquido ou gasoso”*, o erro cometido no levantamento fiscal, inclusive para que esta JJF pudesse, caso necessário, demandar diligência por fiscal estranho ao feito, ressaltando, neste momento, a total anuência do impugnante com os valores apresentados pelo autuante e a sua consequente aceitação do argumento do fiscal autuante em relação ao produto Polipropileno Homopolímero, código “H 503HS PL14”.

Diante de tudo exposto, entendo não haver motivação para que esta 4º JJF possa deferir a interferência de terceiros na lide.

No mérito, a presente autuação trata da falta de recolhimento de 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 exercício de 2015.

Após saneamento dos autos, realizada pelo próprio autuante e com todas as provas apresentadas pela defesa, restou configurada a seguinte situação:

ICMS em relação às omissões de entradas - R\$34.044,46.

ICMS em relação às omissões de saídas apuradas – R\$71.210,24.

Diante desta situação, se estabeleceu a seguinte lide. O impugnante confessa ser devedor, apenas, do valor de R\$34.044,46 e o autuante entende que o valor do ICMS a ser exigido é de R\$71.210,24.

No caso presente, razão assiste ao autuante.

O autuante apurou omissões de entradas e saídas de mercadorias. Nesta situação, determina a norma de que sendo ela constatada, deve ser levado em consideração o valor de maior expressão

monetária, já que o fato diz respeito, exclusivamente, às omissões de saídas de mercadorias. Ou seja, quando às maiores omissões detectadas foram de saídas de mercadorias tributadas, a diferença foi encontrada no próprio exercício fiscalizado e sobre aquelas próprias mercadorias que compuseram o levantamento fiscal. Quando as maiores omissões forem de entradas de mercadorias, a Lei nº 7.014/96 no seu art. 4º, § 4º determina a presunção de saídas anteriores (não se conhece qual ou quais mercadorias, nem tampouco quando deram saídas) sem os respectivos documentos fiscais, invertendo o ônus da prova ao contribuinte. E esta situação se dá pelo fato de que a maior omissão absorve aquela de menor expressão monetária, pois na primeira a segunda resta contida.

Em suma, as duas situações possuem a mesma natureza, tendo o mesmo fato gerador (saídas sem emissão de documento fiscal) com resultados econômicos homogêneos e decorrentes do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

É por tal motivo que a norma legal, através da Portaria nº 455/98, determina:

Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, "a", e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º);

b) a base de cálculo é o valor da omissão de entradas, por ser maior do que o valor da omissão de saídas, considerando-se este incluído no valor a ser tributado (RICMS/97, art. 60, § 1º);

c) para efeitos de determinação da base de cálculo de que cuida a alínea anterior, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");

Por tudo ora exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$71.210,24.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2810823001/16-3**, lavrado contra **BRASKEM S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$71.210,24**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, "g", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo Decreto n.º 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR