

PROCESSO - A. I. Nº 021057.0030/03-0
RECORRENTE - SCAR ALIMENTOS CONGELADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0313-03/04
ORIGEM - IFEP - DAT/METRO
INTERNET - 25.11.2004

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0324-12/04

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Refeitos, mediante diligência, os cálculos da autuação, remanescem diferenças, ainda que inferiores, tanto de entradas como de saídas, no mesmo exercício. A tributação nesse caso deve recair sobre a diferença de maior expressão monetária, a de entradas. Infração caracterizada em parte. Modificada a Decisão. Vencido o voto do relator. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (3ª JF), que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/12/03, para exigir o ICMS no valor de R\$ 78.321,26, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 46.083,08, referente a saídas de mercadorias tributáveis com utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00.
2. Recolhimento a menos do imposto, no valor de R\$ 8.187,33, em decorrência de erro na redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, nas vendas para contribuintes não inscritos.
3. Falta de estorno de crédito fiscal relativo a entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Foi exigido imposto no valor de R\$ 1.619,82.
4. Falta de recolhimento do imposto, no montante de R\$ 22.197,75, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, ou seja, o das saídas tributáveis.
5. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do imposto, no valor de R\$ 233,28, 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, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado.

O autuado apresentou defesa tempestiva, impugnando as infrações 1, 2 e 4.

Relativamente às infrações 1 e 2, alega que foi exigido imposto em valor superior ao devido, nos montantes de R\$ 753,12 (infração 1) e R\$ 272,35 (infração 2).

Quanto à infração 4, referindo-se ao exercício de 2000, afirma que estão erradas as quantidades de salsicha para *hot dog*, polvo nacional com vísceras, bacalhau Saithe 41/50, bacalhau Saithe 8/12, bacalhau em retalhos e batatas pré-cozidas. No que tange ao exercício de 2001, reconhece o débito de R\$1.269,81 e alega que o autuante deixou de considerar as notas fiscais que relaciona.

De acordo com o DAE acostado à fl. 1222 do processo, o autuado efetuou o recolhimento da parte reconhecida, no valor de R\$ 58.025,19.

Na informação fiscal (fls. 1213 a 1219), o autuante acata as alegações defensivas referentes às infrações 1 e 2 e reduz o débito para, respectivamente, R\$ 45.329,96 e R\$ 7.914,98.

Quanto à infração 4, não aceita as ponderações relativas a salsicha *hot dog* granel, polvo nacional com vísceras, polvo eviscerado, bacalhau Saithe 41/50, bacalhau Saithe 13/15, bacalhau Saithe 41/70, bacalhau Saithe 8/12, bacalhau Saithe 6/8 e bacalhau retalhos. Argumenta que não existe identificação das mercadorias deterioradas nos autos de apreensão lavrados pelo Ministério da Agricultura. Também alega que as retificações procedidas pelo autuado foram realizadas apenas por meio de relatórios internos, sem a emissão de notas fiscais para regularizar as operações. Ressalta que foram acatados os argumentos defensivos referentes às mercadorias “batatas pré-cozidas corte caseiro” (exercício de 2000) e “lingüiça toscana Frigovale” (exercício de 2001).

O processo foi convertido em diligência à ASTEC para análise dos argumentos defensivos pertinentes aos produtos relacionados na impugnação. Por meio do Parecer ASTEC nº 0115/2004 (fls. 1237 a 1239), foi informado o seguinte, em relação à infração 4 (exercício de 2000):

1. Salsicha *hot dog* granel: Afirma que o autuado comprovou que foram deteriorados 129 Kg da mercadoria e, conseqüentemente, foram condenados pela fiscalização do Ministério da Agricultura, por meio dos autos de apreensão que relaciona.
2. Polvo nacional com vísceras e polvo eviscerado; bacalhau Saithe 41/50, bacalhau Saithe 13/15 e bacalhau Saithe 41/70; bacalhau Saithe 8/12 e bacalhau Saithe 6/8: Diz que o contribuinte fez ajustes na movimentação interna das mercadorias (fls. 1179, 1181 e 1183), sem a emissão de nenhum documento fiscal.
3. Bacalhau retalhos: Afirma que o sujeito passivo comprovou que 2.624,49 Kg do produto deterioraram-se e foram apreendidos pela fiscalização do Ministério da Agricultura, consoante os autos de apreensão que relaciona.
4. Batatas pré-cozidas: Diz que foi comprovado o estoque inicial de 255 kg do produto, conforme o livro Registro de Inventário acostado à fl. 1193.

Foram elaborados pelo diligenciador dois demonstrativos: no primeiro (fls. 1240 e 1241), foram considerados apenas os argumentos comprovados pelos autos de apreensão lavrados, não se levando em conta os “Relatórios de Movimentação Interna”, resultando no débito de R\$ 18.852,98; no segundo (fls. 1242 e 1243), foram considerados todos os argumentos defensivos (autos de apreensão e os “Relatórios de Movimentação Interna”), resultando no débito de R\$ 1.657,27.

Relativamente ao exercício de 2001 (infração 4), o preposto da ASTEC afirmou que ficou comprovada, por meio das Notas Fiscais nºs 537561, 541240, 543910 e 543943 (fls. 1195, 1197, 1199 e 1201), a saída de 7.425,72 Kg de Lingüiça Toscana (código ED009) e que, tendo sido reconhecido o débito de R\$1.269,81, “fica sanada a diferença apontada pelo autuante, quanto a esta infração”.

Cientificado do resultado da diligência, o contribuinte alegou que, por falha administrativa, só retificou o código das mercadorias no sistema de controle de estoques, já que elas não foram movimentadas. Diz que a nota fiscal a que se refere o “Relatório de Movimentação Interna” não foi emitida por desconhecimento ou negligência do funcionário. Frisa que não houve venda das mercadorias e, portanto, se for compelido a recolher o débito exigido, estará pagando o imposto em dobro. Aduz que a falta de emissão da nota fiscal não pode ser vista como sonegação.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão JJF Nº 0313-03/04, julgou o Auto de Infração procedente em parte.

As infrações 1 e 2 foram julgadas procedentes em parte, conforme pleiteou o autuado. As infrações 3 e 5 foram julgadas procedentes, uma vez que o autuado acatou tacitamente essas duas exigências fiscais.

Quanto à infração 4, a exigência fiscal referente ao exercício de 2001 foi reduzida para R\$ 1.269,81, conforme pleiteava o autuado. No que tange ao exercício de 2000, a relatora assim se pronunciou:

Quanto à infração 4, foi contestada pelo autuado, sob a alegação de que teria havido equívocos em seu controle de estoques de determinadas mercadorias. Tendo em vista a controvérsia, este órgão julgador converteu o PAF em diligência, a fiscal estranho ao feito, que apresentou seu Parecer com o seguinte resultado (no exercício de 2000), o qual não foi impugnado, nem pelo autuante, nem pelo autuado:

- 1. produto salsicha hot dog granel (código ED046) – que o autuado comprovou que foram deteriorados 129 Kg da mercadoria e, conseqüentemente, foram condenados pela fiscalização do Ministério da Agricultura, por meio de autos de apreensão que relaciona;*
- 2. polvo nacional com vísceras (código MC002) e polvo eviscerado (código MC012); bacalhau Saithe 41/50 (código PS002), bacalhau Saithe 13/15 (código PS006) e bacalhau Saithe 41/70 (código PS007); bacalhau Saithe 8/12 (código PS008) e bacalhau Saithe 6/8 (código PS009) – que o contribuinte fez ajustes na movimentação interna das mercadorias (fls. 1179, 1181 e 1183), sem a emissão de nenhum documento fiscal;*
- 3. bacalhau retalhos (código PS010) – que o sujeito passivo comprovou que 2.624,49 Kg do produto deterioraram-se e foram apreendidos pela fiscalização do Ministério da Agricultura, consoante os autos de apreensão que relaciona;*
- 4. batatas pré-cozidas corte caseiro (código VA006) – que foi comprovado o estoque inicial de 255 Kg do produto, conforme o livro Registro de Inventário acostado à fl. 1193.*

Tendo em vista o que foi relatado, o diligente elaborou dois demonstrativos: a) no primeiro (fls. 1240 e 1241), foram considerados apenas os argumentos comprovados pelo autuado através de autos de apreensão lavrados pela fiscalização sanitária, não se levando em conta os “Relatórios de Movimentação Interna” apresentados na impugnação, resultando no débito de R\$18.852,98; b) no segundo (fls. 1242 e 1243), foram levados em consideração todos os argumentos defensivos (autos de apreensão e os “Relatórios de Movimentação Interna”), resultando no débito de R\$1.657,27.

Tendo em vista o que foi exposto, acato o primeiro demonstrativo apresentado pelo diligente (fls. 1240 e 1241), reduzindo o débito exigido no exercício de 2000, de R\$19.057,91 para R\$18.852,98, considerando que as retificações procedidas pelo contribuinte no código das mercadorias, e consignadas nos “Relatórios de Movimentação Interna”, não foram devidamente comprovadas com a emissão dos competentes documentos fiscais, a meu ver os únicos documentos efetivamente válidos para confirmar as alegações defensivas.

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JJF, o autuado interpôs Recurso Voluntário, alegando que, relativamente à infração 4, as mercadorias têm origem legal e estavam acompanhadas de documentação fiscal.

Afirma que o “Polvo Eviscerado” constante na Nota Fiscal nº 2734 (fl. 1.276) foi lançado no seu estoque como sendo “Polvo Nacional c/ Visceras”. Frisa que, posteriormente, o erro foi corrigido, conforme o Relatório de Movimentação Interna acostado à fl. 1.277.

Assevera que o “Bacalhau Saithe 41/70” consignado na Nota Fiscal nº 5007 (fl. 1.278) foi incorporado a seu estoque sob o código PS 007, contudo, mais tarde, foi constatado que parte deste bacalhau não podia continuar com esse código e, em consequência, foram transferidos para os códigos PS 002 e PS 006 (fl. 1.279).

Diz que o “Bacalhau Saithe” constante na Nota Fiscal nº 51-445.145 (fl. 1.280) ingressou no estoque sob o código PS 016, porém foi realocado nos códigos PS 008 (6.220 kg) e PS 009 (5.780 kg). Aduz que o saldo de 500 quilos foi transferido para a filial acobertado pela Nota Fiscal nº 51-445.660.

Assegura que todas as mercadorias citadas acima foram comercializadas e o correspondente ICMS foi pago. Frisa que o RICMS-BA não obriga a emissão de nota fiscal para acobertar lançamentos internos efetuados erroneamente. Alega que o Parecer da ASTEC traz duas conclusões: uma aceitando os “Relatórios de Movimentação Interna”, e a outra rejeitando tais relatórios. Aduz que se fosse uma empresa sonegadora apagaria os lançamentos equivocados e faria os corretos. Frisa que não pode ser obrigado a pagar o imposto que já foi pago na apuração contábil efetuada, pois isso configuraria um *bis in idem*. Ao final, solicita que seja isentado de pagar o imposto em dobro, por ser esse fato ilegal.

A representante da PGE/PROFIS, após historiar o processo, diz que o Recurso Voluntário interposto traz os mesmos argumentos já expendidos anteriormente. Salienta que esses argumentos já foram objeto de revisão fiscal efetuada pela ASTEC, bem como foram analisados e rebatidos pela 3ª JJF no julgamento realizado.

Diz que a diligência efetuada pela ASTEC comprova que não eram emitidas notas fiscais para regularizar as movimentações internas efetuadas pelo recorrente. Frisa que os relatórios internos não são suficientes para comprovar que as mercadorias não deram saída sem tributação. Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO

O Recurso Voluntário em tela versa apenas sobre a infração 4, no que tange ao exercício de 2000. A Decisão da 3ª JJF, relativamente às infrações 1, 2, 3 e 5, foi acatada pelo recorrente.

Na infração 4, o sujeito passivo está sendo acusado de ter deixado de recolher ICMS referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias, tendo sido a irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoques. Todavia, o recorrente questiona as operações ocorridas no exercício de 2000 e em relação às seguintes mercadorias: “Polvo Eviscerado” constante na Nota Fiscal nº 2734,

“Bacalhau Saithe 41/70” consignado na Nota Fiscal nº 5007 e o “Bacalhau Saithe” constante na Nota Fiscal 51-445.145.

O recorrente volta a alegar que as mercadorias em questão foram reclassificadas em virtude de erro na sua escrituração e, como prova, apresenta os documentos de controle interno intitulados de “Relações de Movimentações Internas”.

A mercadoria que ingressar no estoque de um estabelecimento deve ser classificada e arrolada de forma que permita a sua perfeita identificação, devendo ser separada por espécie, tipo, peso, etc. Uma vez feita a classificação e o lançamento na escrita fiscal e contábil, não pode o contribuinte reclassificar a mercadoria sem comprovar documentalmente essa operação. Portanto, entendendo que o argumento recursal, o qual já foi enfrentado e refutado pela Junta de Julgamento, não pode ser acatado, pois as “Relações de Movimentações Internas” são documentos de livre impressão do recorrente, não passando a sua emissão por nenhum controle fiscal. Só com a emissão de documentos fiscais seria possível a comprovação do que foi alegado no Recurso Voluntário.

Ressalto que, nos autos, restaram caracterizadas omissões de entradas e de saída de mercadorias tributáveis, sendo o valor da omissão de entradas superior à de saída. Nessa situação, de acordo com a Portaria nº 445/98, deve ser exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, isso é, sobre a de entrada.

Não podem prosperar as alegações recursais de o ICMS em questão já foi pago e que a exigência fiscal caracteriza um *bis in idem*, pois tais argumentos não estão caracterizados nos autos.

Em face do acima comentado, considero que a Decisão recorrida está correta e não carece de retificação. Em consequência, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, homologando-se os valores já efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR

Com a devida *venia*, discordo do entendimento do ilustre relator, observo nos autos que o levantamento apontou diferenças de estoque em produtos da mesma espécie – polvo versus polvo eviscerado e bacalhau Saithe 41/70 versus bacalhau Saithe – que foram reclassificados, para ajuste dos estoques e essa reclassificação foi desconsiderada pelo autuante, porque efetivada com documentos internos da empresa, denominados de “Relações de Movimentações Internas”.

Ora, temos nos defrontado neste Conselho de Fazenda com inúmeros casos de levantamentos quantitativos, que na sua maioria são realizados por “gênero de mercadorias”, face às dificuldades de fazê-los por espécie, tendo em vista falta ou divergências na padronização e na codificação, constantes nas notas de entradas, inventários e notas de saídas dos produtos objeto da operação da empresa.

No caso presente, se o levantamento fosse efetuado por “gênero de mercadorias” não haveria praticamente diferenças de estoque, porque as encontradas dizem respeito a produtos que são, na verdade, da mesma espécie, apenas com características de qualidade ou apresentação diferentes.

Há de se admitir que em qualquer estabelecimento comercial ocorrem diferenças ao se checar o estoque escritural com o levantamento físico. Por isso, inclusive, que é da boa prática comercial se realizar inventário ao final de cada exercício financeiro.

Assim, entendendo que devem ser acatados os ajustes promovidos de boa-fé pelo recorrente, com utilização dos documentos internos e, conseqüentemente, acolho o segundo demonstrativo apresentado pela ASTEC (fls. 1242 e 1243).

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **021057.0030/03-0**, lavrado contra **SCAR ALIMENTOS CONGELADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$55.581,29**, sendo R\$32.563,07, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$23.018,22, acrescido das multas de 60% sobre R\$20.091,13 e 70% sobre R\$2.927,09, previstas no inciso II, “f” e III, da citada lei e artigo, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

VOTO VENCIDO: Conselheiros (as) José Carlos Barros Rodeiro, Fauze Midlej, Maria do Carmo Santana Marcelino Menezes e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Álvaro Barreto Vieira e César Augusto da Silva Fonseca.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR/VOTOVENCIDO

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS