

PROCESSO - A. I. N° 102104.0043/06-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMÉRCIAL DE ALIMENTOS RIO IMPERIAL LTDA. (RIO IMPERIAL)
RECORRIDOS - COMÉRCIAL DE ALIMENTOS RIO IMPERIAL LTDA. (RIO IMPERIAL) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0421-03/07
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 20/05/2009

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF N° 0111-12/09

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Refeitos os cálculos, o imposto apurado ficou reduzido. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não comprovada. 2. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. 3. LIVRO FISCAL. REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Multa de 5% do valor das mercadorias sujeitas à tributação, constituindo o fato, impedimento definitivo da apuração do imposto no período. Restabelecido o valor total da multa exigida. Modificada a Decisão recorrida que entendeu inexigível a escrituração do livro Registro de Inventário para o exercício de 2006, uma vez que, à época da autuação o referido exercício ainda não estava encerrado. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício, o primeiro interposto pelo sujeito passivo e o segundo pela Junta de Julgamento Fiscal, este último nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, sendo o objeto do Recurso Voluntário as infrações 3 e 7 e do Recurso de Ofício as infrações 1, 3, 5 e 7, que abaixo transcrevo:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadoria 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 – o das saídas tributáveis;

INFRAÇÃO 3 – 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 saídas – apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto;

INFRAÇÃO 5 – falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto;

INFRAÇÃO 7 – deixou de escriturar o livro Registro de Inventário, nos exercícios de 2004 e 2005.

A JJF ao analisar as alegações trazidas pelo recorrente na impugnação administrativa, afastou a preliminar de nulidade (cerceamento de defesa) aduzindo que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, tendo sido o imposto e a base de cálculo apurados com segurança.

Quanto à alegação de irregularidades no levantamento fiscal, diz que tal nulidade não merece ser acolhida, isto porque, durante o curso do processo foi feita uma revisão fiscal, onde se adotou como unidade de referência do levantamento quantitativo o Kg, regularizando o procedimento fiscal.

Quanto ao mérito das infrações 1 a 5, que foram analisadas pela JJF conjuntamente, por se tratar de levantamento quantitativo de estoques, referente aos exercícios de 2003 (exercício fechado) e exercício 2004 (exercício aberto) aduziu que:

INFRAÇÕES 1 e 3: “*Constatando-se omissão de saídas de mercadorias tributáveis mediante levantamento quantitativo de estoque, tal fato constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS, relativamente às operações realizadas pelo contribuinte sem a emissão de documento fiscal correspondente. Assim, considerando a apuração da revisão efetuada por estranho ao feito, fica alterado o imposto exigido na infração 1 para R\$2.745,54 (exercício de 2003 – fls. 97 e 100) e na infração 3 para R\$24.793,27 (exercício de 2004 – fls. 107/108)*

INFRAÇÃO 5: *Quanto à infração 5, no levantamento fiscal efetuado por estranho ao feito não ficou comprovada a existência de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, por isso, não é devido o imposto apurado nesta infração.*

Após tais conclusões, julgou as infrações 1 e 3 parcialmente procedentes e a infração 5 improcedente.

Quanto à infração 7, considerou a multa aplicada em relação ao exercício de 2006 descabida, aduzindo, para tanto, que na época em que foi efetuado o presente lançamento, o exercício fiscal não havia sido encerrado.

Por outro lado, quanto ao exercício de 2005, diz que a multa é devida, isto porque a listagem de computador, apresentada pelo autuado, não substitui o livro registro de inventário e que a empresa autuada não possui autorização para escrituração fiscal através de processamento de dados, e não há identificação de quem elaborou a listagem, bem como a assinatura do representante legal nos referidos documentos. Aduz, ainda, que, mesmo se tivesse tais dados (nome do autor da listagem e assinatura do sócio da empresa) ainda não substituiria o livro fiscal.

Inconformado com a Decisão proferida em primeiro grau administrativo, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário, se insurgindo, apenas contra as infrações 3 e 7.

Em relação à infração 3, pugna pela sua nulidade, aduzindo que não se poderia ter efetuado o levantamento quantitativo em exercício aberto, uma vez que o exercício fiscal de 2004 já havia sido encerrado. Alega que o fiscal autuante ao ter agido de tal forma violou o quanto disposto na Portaria nº 445 de 10.08.1998 da SEFAZ/BA.

Quanto à infração 7, alega que a multa exigida apenas poderia ser aplicada, caso o autuante não pudesse realizar a fiscalização por outros meios. A fim de fundamentar as suas alegações, cita o art. 915 do RICMS e colaciona o Acórdão nº 1921/00 deste CONSEF, da 2ª Câmara deste CONSEF. Fundamentado, neste último Acórdão, requer a conversão da multa aplicada de 5% sobre o valor comercial das mercadorias, prevista no Inciso XII do art. 915 do RICMS, para uma de 10 UPF's.

Ao final de sua súplica recursal, pugna pela improcedência da infração 3 e que a multa aplicada na infração 7 seja convertida por uma de 10 UPFs.

A PGE/PROFIS, ao analisar o Recurso Voluntário, exarou Parecer às fls. 255/257, sugerindo diligencia para que a ASTEC informe “*se a ausência de escrituração do Registro de Inventário constituiu no caso concreto impedimento definitivo da apuração do imposto no período ou se haveria outro meio de apurá-lo*”.

O procurador assistente, ao tomar conhecimento do referido Parecer, proferiu um despacho, aduzindo que discordava de tal opinativo. Aduziu que as alegações concernentes a infração 3 não merecem ser acolhidas, isto porque o levantamento quantitativo impugnado foi realizado *in loco* e com a participação do preposto da empresa, não havendo qualquer óbice a modalidade de levantamento realizada.

Em relação à infração 7 aduz, que embora não contenha preceito legal preconizando a análise da PGE/PROFIS em Recurso de Ofício, a JJF incorreu em erro quando da apreciação do item 7, pois os exercícios objetos do Auto de Infração foram de 2004 e 2005 e não os de 2005 e 2006.

VOTO

O presente feito trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário, cujo objetivo de ambos os expedientes processuais é a reforma do Acórdão proferido em Primeira Instância administrativa.

Embora não haja uma regra, acerca da sequência da análise dos recursos, apenas a título de didática, analisarei o Recurso de Ofício, e posteriormente, o Recurso Voluntário.

O Recurso de Ofício, que se encontra fundamentado no art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, visa a reanálise das reduções feitas pelos julgadores de Primeira Instância, haja vista que a Decisão guerreada sucumbiu a fazenda Pública Estadual em montante que se enquadra no mencionado dispositivo regulamentar.

Quanto às infrações 1, 3 e 5, que se referem a levantamento quantitativo de estoques, observo que os Julgadores *a quo* realizaram a referida redução do débito, fundamentada numa revisão fiscal, onde o sujeito passivo, através da documentação que foi acostada a sua impugnação, conseguiu demonstrar a impertinência de parte do valor exigido.

A referida revisão foi elaborada por auditor fiscal estranho ao feito, do qual, unificou a unidade de medida do estoque para Kg, ficando, consequentemente, constatadas algumas inconsistências no levantamento inicialmente elaborado.

Destaco parte do Acórdão da JJF, que concluiu pela redução do imposto devido:

“Constatando-se omissão de saídas de mercadorias tributáveis mediante levantamento quantitativo de estoque, tal fato constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS, relativamente às operações realizadas pelo contribuinte sem a emissão de documento fiscal correspondente. Assim, considerando a apuração da revisão efetuada por estranho ao feito, fica alterado o imposto exigido na infração 01 para R\$2.745,54 (exercício de 2003 – fls. 97 e 100) e na infração 03 para R\$24.793,27 (exercício de 2004 – fls. 107/108)”

“Quanto à infração 05, no levantamento fiscal efetuado por estranho ao feito não ficou comprovada a existência de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, por isso, não é devido o imposto apurado nesta infração.”

Observo que o sujeito passivo, após tomar conhecimento da revisão fiscal, não se insurgiu contra o resultado apontado pela revisora, impugnando, apenas o método de realização da auditoria na

infração 3, levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto, que será analisada adiante no Recurso Voluntário.

Compulsando os autos, constato que as reduções realizadas pelos julgadores de Primeira Instância administrativa, encontram-se devidamente corretas, motivo pelo qual mantendo inalterada a Decisão proferida no tocante às infrações 1, 3 e 5.

Por outro lado, no que se refere à infração 7, observo que os julgadores *a quo* se equivocaram ao excluírem da autuação o item 2, sob o fundamento de que não poderia se exigir a “*escrituração do livro Registro de Inventário correspondente ao exercício de 2006, uma vez que na época em que foi efetuado o presente lançamento, o exercício ainda não havia encerrado...*”.

A infração 7 acusa o sujeito passivo de ter deixado de escriturar o livro Registro de Inventário. O RICMS/BA, em seu art. 330, §7º prevê que o sujeito deverá escriturar o mencionado livro, no prazo de 60 dias, contado da data do encerramento do balanço da empresa.

Desta forma, pode-se concluir que, embora a ocorrência da infração se tenha dado em 28.02.2006, na verdade está se exigindo a escrituração do livro Registro de Inventário referente ao exercício de 2005, isto porque, o sujeito passivo teria 60 dias, para efetuar a escrituração do referido livro sem a aplicação da penalidade.

O equívoco dos julgadores de Primeira Instância, se deu pelo fato de entenderem que o item 2 da infração 7, estaria exigindo a escrituração do livro Registro de Inventário referente ao exercício de 2006, quando, na verdade estaria se exigindo o registro referente ao exercício de 2005 (fl. 66).

Desta forma, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, apenas para se restabelecer a multa aplicada no item 2, exercício de 2006, da infração 7, nos mesmos moldes em que foi inicialmente exigida.

Estando superado o Recurso de Ofício, passamos a análise do Recurso Voluntário, cujo objeto serão as infrações 3 e 7.

O sujeito passivo, se insurge contra a infração 3, aduzindo, para tanto, que a infração, no tocante ao levantamento quantitativo em exercício aberto, referente aos meses de janeiro a abril de 2004, seria nula, por violar a Portaria nº 445/98 da SEFAZ. Segundo o mesmo, a auditoria aplicada não poderia ser na modalidade em exercício aberto, vez que quando da fiscalização já havia se encerrado o exercício de 2004.

Analizando os autos, entendo que a irresignação do sujeito passivo não merece ser acolhida, isto porque, o auditor fiscal, possui livre arbítrio em realizar a auditoria que lhe achar conveniente, desde que haja elementos suficientes para realizar a referida auditoria.

No presente caso, ficou comprovado “*que foi efetuada a contagem do estoque em 02/04/2004, pela Inspetoria de Trânsito, sendo retirada à primeira via da Nota Fiscal 197, conforme cópia que acostou aos autos (fl. 208). Diz que foi procedida à contagem das mercadorias que se encontravam no estabelecimento, naquela data, conforme documento “Auditoria de Estoque – Declaração exercício aberto à fl. 27 do presente processo, devidamente assinada por um dos sócios da empresa. Portanto, embora o Auto de Infração tenha sido lavrado em 12/12/2006, o levantamento do estoque em exercício aberto foi efetuado em 02/02/2004, ficando esclarecido o questionamento apresentado pelo defendant.”*

Destaque-se, ainda, que o autuado não havia escriturado o seu estoque no livro Registro de Inventário referente ao exercício de 2004, o que impediu o levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, bem como a Portaria nº 445/98, não possui qualquer vedação a auditoria levada a efeito pela auditora fiscal.

Ante as razões acima expendidas, o Recurso Voluntário não deve prosperar em relação a este item.

Quanto à infração 7, as alegações do sujeito passivo também não merecem prosperar. A listagem

de computador apresentada pelo sujeito passivo, como documento hábil para elidir a infração em comento, não pode ser considerada como meio de prova para tal fim. Conforme bem destacou os julgadores de primeiro grau “*a empresa não tem autorização para escrituração fiscal através de processamento de dados, e não há identificação de que elaborou a listagem e se o titular da empresa tomou conhecimento, inexistindo qualquer assinatura ou seu reconhecimento, e mesmo que tivesse não substitui o livro fiscal.*”

A multa aplicada no Auto de Infração, encontra-se devidamente fundamentada na alínea “d”, inciso XV, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, e a ausência de escrituração do livro Registro de Inventário certamente prejudicou o trabalho da fiscalização, motivo pelo qual não acolho o pedido alternativo de substituição da multa aplicada por penalidade equivalente a 10 UPFs, até porque esta multa não se encontra prevista atualmente em nosso ordenamento tributário.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 102104.0043/06-0, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS RIO IMPERIAL LTDA. (RIO IMPERIAL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$41.840,13**, acrescido das multas de 60% sobre R\$163,24 e 70% sobre R\$41.676,89, previstas no art. 42, inciso II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$61.115,47**, prevista no art. 42, incisos XII e XXII, da mesma lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS