

A. I. Nº - 299430.0014/10-0
AUTUADO - CMRS COMÉRCIO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA
AUTUANTE - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 18.05.2011

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0113-05/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, no 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. Infração procedente. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infrações procedentes. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Infração comprovada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) RECOLHIMENTO A MENOS. b) FALTA DE RECOLHIMENTO. c) MULTA PERCENTUAL. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, o pagamento do tributo deve ser efetuado pelo destinatário, por antecipação, sobre o valor determinado pela legislação, no momento da passagem na primeira repartição fiscal de entrada no Estado, se o autuado não possuir Regime Especial para pagamento em data posterior. Infrações procedentes. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MULTA. Infração não elidida. 5. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 28/12/2010, exige ICMS e multas por descumprimentos de obrigações acessórias, no valor histórico de R\$ 883.336,62 em razão das seguintes irregularidades:

1. 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. O contribuinte apresentou omissão de entrada de mercadoria, conforme levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, constituindo presunção de omissão de saída sem o pagamento do imposto. Para efeito do cálculo da omissão, foram excluídas as mercadorias sujeitas à substituição tributária. ICMS no valor de R\$ 507.510,24 e multa de 70%. Exercício de 2009.
2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro acompanhadas de documentação fiscal, e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, exercício fechado. O contribuinte adquiriu mercadorias, sujeitas à substituição tributária não registradas nos livros fiscais, apuradas através de roteiro de fiscalização de estoque, resultando em penalidade de solidariedade por falta de pagamento do imposto. ICMS no valor de R\$ 202.461,75 e multa de 70%. Exercício de 2009.
 3. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Contribuinte adquiriu mercadorias sujeitas à substituição tributária não registradas nos livros fiscais, apuradas através de roteiro de fiscalização de estoque, sem o pagamento do ICMS devido. ICMS no valor de R\$ 91.138,14 e multa de 60%. Exercício de 2009.
 4. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. O contribuinte apresentou elevado valor de crédito fiscal durante o período fiscalizado. Entretanto, utilizou indevidamente créditos do ICMS de notas fiscais de entrada de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária e com base de cálculo de saída reduzida à carga tributária de 0% (zero por cento), bem como não efetuou o estorno de crédito de mercadorias com redução de base de saída para carga tributária de 7% (sete por cento) e de mercadorias adquiridas em cuja comercialização utilizou-se do benefício do Decreto Estadual nº 7.799/2000. Considerando o montante de crédito de ICMS e os erros identificados na escrituração do livro de Apuração do ICMS, foi elaborada planilha relacionando os créditos decorrentes das saídas de mercadorias, com base no livro de Saídas, para, posteriormente, abater os créditos indevidos e os estornos de créditos não realizados, resultando numa diferença de imposto a pagar de R\$ 18.821,06 no mês de julho de 2010. ICMS no valor de R\$ 18.821,06 e multa de 60%.
 5. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionados no anexo 88 do RICMS/97. ICMS no valor de R\$ 4.527,17 e multa no valor de 60%.
 6. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97. ICMS no valor de R\$ 24.787,49 e multa de 60%.
 7. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fim de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Multa no valor de R\$ 4.964,50.

8. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Ocorrência de 31/10/2009 a 31/07/2010. Multa no valor de R\$ 12.593,23.
9. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$ 16.533,04 e multa de 60%. Período de janeiro a julho de 2010.

O autuado ingressa com defesa, fls. 1.289, e entende que o lançamento fiscal é parcialmente procedente pelas razões que expõe:

Com relação às infrações 1, 2 e 3, aduz que não ocorreram, mas que o livro Registro de Estoque de mercadorias, apresentado à fiscalização, continha erros eletrônicos, quando da sua impressão os arquivos se multiplicaram. Assevera que o erro foi detectado e, de imediato, foi feito um novo livro, com as devidas correções, no decorrer da fiscalização e entregue ao auditor fiscal, responsável pela fiscalização, que se recusou a recebê-lo. Reconhece as demais infrações. Junta cópias xerográficas devidamente autenticadas dos livros de Apuração de Estoque de Mercadorias (Inventário), conforme acima mencionado, para fins de análise e comprovação da veracidade do exposto. Requer que o lançamento seja julgado parcialmente procedente.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 1353 a 1354, e ressalta que, embora o contribuinte tenha contestado as infrações 1, 2 e 3, toda empresa comercial realiza inventário com o objetivo de verificar a existência física e financeira de mercadorias em estoque. Este trabalho é manual, consiste em separar os itens por especificação, código e valor, para contá-los posteriormente, realizar a comparação entre os itens no estoque com aqueles movimentados e computados no sistema informatizado. As divergências, porventura, identificadas devem ser apuradas, para identificar se são derivadas de erros de contagem ou de registro, perecimento, perda ou furto. Após adotadas as providências cabíveis, os saldos deverão ser ajustados. Portanto, o inventário resulta em deixar os saldos em estoque demonstrados nos sistemas informatizados em perfeita sintonia com os saldos físicos existentes nos depósitos. Em seguida, o livro Registro de Inventário deverá ser escriturado, conforme o art. 330 do RICMS/97. Logo, este livro deriva de uma contagem física e não de elementos extraídos ou transferidos de um sistema de processamento de dados.

Informa que o autuado foi intimado para apresentar, dentre outros, o citado livro, o qual foi entregue em 13/08/2010, com os elementos previstos no RICMS (fls. 37 a 68), assinado por representante legal do contribuinte. A comparação dos elementos constituídos no Livro com o Registro 74 (SINTEGRA) do contribuinte, revelou consistência nos dados apresentados para serem utilizados na fiscalização.

Em uma das reuniões que manteve com o representante do contribuinte, apresentou, por questão de respeito ao contraditório, as irregularidades detectadas, entre elas a omissão de entradas nos estoques. Posteriormente, em 07/12/2010, intimou-o a apresentar o livro Registro de Entradas, de agosto a dezembro de 2010, e livros Razão e Diário (fl. 22), mas no dia da entrega o preposto da empresa apresentou o livro Registro de Inventário, que recusou em receber pelos motivos que seguem:

- a) a fiscalização foi realizada com base em estoque fechado, e o livro Registro de Inventário fora apresentado com os elementos previstos.
- b) A origem do novo livro só ocorreu a partir do momento em que a fiscalização apresentou ao contribuinte as irregularidades até então detectadas, e não por terem sido identificados “erros eletrônicos”.
- c) Caso aceitos pelos auditores fiscais a substituição de livros de Inventário, após identificar e informar as infrações fiscais, não teria mais sentido aplicar o roteiro “levantamento

quantitativo de estoque”, em exercício fechado, pois este novo livro certamente estaria escriturado para regularizar as situações encontradas.

Mantém as infrações 1, 2 e 3, e informa que, até o momento da presente informação fiscal, o contribuinte não tinha efetuado o pagamento das infrações reconhecidas.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido ICMS em razão do cometimento de oito (08) infrações, das quais o sujeito passivo contesta as infrações 1, 2 e 3, e reconhece as demais. Portanto, não há lide em relação às infrações 4, 5, 6, 7 e 8, ficam mantidas.

Deste modo passo à apreciação das infrações 1, 2 e 3, referentes ao levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2009, fechado, como segue:

O contribuinte em sua peça de defesa alega que ocorreram erros no livro Registro de Inventário. Verifico que nas fls. 31/32, encontra-se a relação das mercadorias objeto da fiscalização, com as quantidades constantes no livro Registro de Inventário, estoque inicial e estoque final, referente ao exercício de 2009. O estoque inicial destas mercadorias encontra-se zerado. Nas fls. 37 a 68, foram anexadas cópias do livro Registro de Inventário, estoques existentes em 31/12/2009. O autuante na informação fiscal ressalta que o sujeito passivo entregou o citado livro em 13/08/2010, com os elementos previstos no RICMS, assinado por representante legal, e que efetuou a comparação dos dados contidos no livro com o Registro 74 (Sintegra), no decorrer da ação fiscal, e estes revelaram consistência nos dados apresentados para serem utilizados na fiscalização.

Quanto ao livro Registro de Inventário relativo ao exercício de 2009, que o contribuinte reclama que seria o correto e pede que seja considerado, este somente foi apresentado por ocasião da defesa, cujas cópias foram autenticadas em 26 de janeiro de 2011, após a lavratura do presente Auto de Infração, em 28/12/2010, e mesmo após a ciência do presente lançamento, que ocorreu em 29/12/2010. Portanto, em razão de o mencionado livro ter sido apresentado após a lavratura do AI, embora o autuante tenha intimado a empresa em diversas ocasiões, conforme Intimações de fls. 09 a 22, e a ação fiscal ter iniciado em 20/07/2010, e ter sido prorrogado em 15/10/2010, o sujeito passivo somente apresentou o livro “corrigido”, com dados divergentes do originariamente apresentado, ao ser cientificado do Auto de Infração, e não por ter detectado a ocorrência de erros eletrônicos, como quer fazer crer.

Dispõe o art. 330 do RICMS/BA, que o livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelos seus valores e com as especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço.(Convênio SINIEF, de 15/12/70).

Ademais, o livro Registro de Inventário é resultado da contagem física do estoque, realizada no final do exercício, e nos termos do § 7º do art. 330, esta escrituração deverá ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço, ou no último dia do ano civil. Outrossim, caso não exista estoque, o contribuinte mencionará esse fato na primeira linha, após preencher o cabeçalho da página.

Por estas razões não vejo como acolher a apresentação do novo livro Registro de Inventário, haja vista que a fiscalização procedeu de forma regular, intimando o contribuinte a apresentar todos os livros e documentos fiscais necessários para a ação fiscal, o contribuinte apresentou o livro em comento no início da ação fiscal, e o autuante procedeu à análise das inconsistências quando verificou que não havia divergência entre os dados constantes do Registro 74 e os do livro Registro de Inventário originariamente apresentado.

Deste modo, ficam mantidas as infrações 1, 2 e 3, todas apuradas mediante o levantamento quantitativo de estoques, cujos demonstrativos estão anexos ao PAF, fls. 34 a 36, 108, 109, 122 a

123, 125 a 127, cujo CD contendo na íntegra os arquivos magnéticos utilizados na fiscalização e os demonstrativos constantes deste processo, estão na fl. 1283, como prova de recebimento pela empresa, fls. 1280 a 1281.

Diante do exposto voto pela procedência das infrações em comento.

Ressalto que, o que está sendo exigido na infração 1 é o ICMS omitido 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 saídas de mercadorias não contabilizadas, portanto, trata-se de desembolso financeiro em relação essas compras, e as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, indevidamente, foram excluídas da base de cálculo da apuração do imposto. Deste modo, represento à inspetoria fazendária, para que seja apurada em nova ação fiscal a diferença de ICMS que fora excluída da infração, nos termos do art. 156 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299430.0014/10-0** lavrado contra **CMRS COMÉRCIO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$865.778,89**, acrescido das multas de 70% sobre R\$709.971,99 e 60% sobre R\$155.806,90 previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “f”, “d”, da Lei nº 7.014/96, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$17.557,73**, previstas no art. 42, II, “d” e § 1º, da citada Lei, com os acréscimos legais respectivos.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de maio de 2011.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR