

PROCESSO - A. I. Nº 233055.0302/10-9
RECORRENTE - F.S. VASCONCELOS & CIA LTDA. (LOJAS MAIA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0384-02/10
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
INTERNET - 14/03/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0020-12/12

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos Recursos. Infração mantida. **b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infrações subsistentes. Negado o pedido não quesitado para a realização de perícia, e o pedido de realização de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 233055.0302/10-9, lavrado em 31/03/2010 para exigir ICMS no valor de R\$13.772,69, acrescido das multas de 60% e 70%, em razão de quatro imputações. O Recurso Voluntário versa sobre as imputações 3 e 4:

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$5.558,59, 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 2006.

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, no valor de R\$ 6.169,03, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício de 2007.

O autuado apresentou impugnação ao lançamento de ofício às fls. 270 a 271, sem questionar as infrações 1 e 2.

Quanto às infrações 3 e 4, reconheceu parcialmente os valores objeto da autuação, acatando como devido na infração 3 o valor de R\$ 623,64 e na infração 04 o valor de R\$ 2.259,16, informando que acostara planilhas com demonstrativos e cópia do livro Registro de Entradas, os quais foram elaborados por sua auditoria interna.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 370 a 373 mantendo integralmente a autuação e, em relação às infrações 3 e 4, frisando que o contribuinte, ao apresentar sua defesa, junto com a mesma apresentou um resumo do demonstrativo do levantamento efetuado relativo ao exercício de 2006 às fls. 273 a 276, e relativo ao exercício de 2007 às fls. 323 a 327, além de relatórios analíticos com a movimentação das mercadorias as quais foram apuradas diferenças, às fls. 390 a 453. Que, porém ele, autuante, ao analisar os relatórios das movimentações das mercadorias apresentados pelo defendente em sede de impugnação, às fls. 390 a 453, verificou que o defendente nestes relatórios incluiu, em 2006, mercadorias que foram recebidas em 2007, conforme demonstrou às folhas 456 e 457. O autuante ressaltou que as datas das entradas das mercadorias podem ser verificadas no livro Registro de Entradas com cópias às fls. 277 e 278, e das notas fiscais com cópias às fls. 152 a 167.

O autuado recebeu cópia da informação fiscal e dos novos demonstrativos, sendo intimado a se manifestar no prazo legal, à fl. 460.

À folha 462, o autuado requereu a emissão de DAE relativo ao reconhecimento parcial das infrações 3 e 4, nos valores respectivos de R\$ 623,64 e R\$ 2.259,16.

Às folhas 467/471, consta relatório do sistema SEFAZ/SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento dos valores integrais relativo às infrações 1 e 2, e parciais em relação às infrações 3 e 4.

O julgamento unânime em primeira instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0384-02/10, às fls. 473 a 475. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multa em decorrência de quatro infrações.

Na peça defensiva, o autuado reconheceu a procedência das infrações 01 e 02, estando acostado cópia do DAE à folha 383 e 384 e extrato do sistema SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhes de Pagamento PAF, constando os dados relativos ao recolhimento do débito. Portanto, não existe lide em relação às referidas imputações, estando devidamente caracterizadas.

Assim, a lide no caso presente encontra-se restrita às acusações 03 e 04, uma vez que o sujeito passivo reconheceu parcialmente os valores autuados, assim passo a analisar as referidas infrações.

As infrações 03 e 04 foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

Na infração 03 é imputado ao autuado a falta de recolhimento do imposto, 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 pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2006.

Na infração 04 é imputado a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, exercício de 2007.

Em sua defesa o sujeito passivo apresentou um resumo do demonstrativo do levantamento efetuado relativo ao exercício de 2006, fls. 273 a 276, relativo ao exercício de 2007 fls. 323 a 327, e relatórios analíticos com a movimentação das mercadorias as quais foram apuradas diferenças, fls. 390 a 453.

Os demonstrativos elaborados pela defesa não foram capazes de elidir as infrações, pois o contribuinte não levou em consideração as datas efetivas das entradas das mercadorias em seu estabelecimento.

Analisando as planilhas acostadas pela defesa, fls. 390 a 453, constatei que o sujeito passivo incluiu em 2006, mercadorias que foram recebidas em 2007, conforme demonstrou o autuante às folhas 456 e 457. Tal fato fica

comprovado quando confronta as datas das entradas das mercadorias lançadas no livro Registro de Entradas, fls. 277 e 278, e das cópias notas fiscais, fls. 152 a 167.

Logo, quanto à infração 03 restou caracterizada, uma vez que ficou constatado, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos Recursos, conforme alinhado acima.

Quanto à infração 04, da mesma forma, cabe a sua manutenção, pois a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível, constatada conforme conclusão da análise das planilhas, acima efetuadas.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 484 a 490, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em síntese, o recorrente aduz que o Relator de primeiro grau apontou ter analisado as planilhas acostadas pela defesa, às fls. 390 a 453, e constatado que ele, sujeito passivo, incluiu em 2006 mercadorias que foram recebidas em 2007, mantendo a autuação. Que, no entanto, se este entendimento prosperasse estar-se-ia imputando a ele, contribuinte, cobrança em duplicidade do imposto. O contribuinte reprisa a alegação de ter incluído na escrita fiscal de 2007 as mercadorias que saíram de seu estabelecimento ao final de 2006, por se tratar de período de festas. Que tal registro teria gerado a diferença apontada. Que a diferença apontada pelo Fisco teria sido escriturada em seu livro Registro de Inventário, ainda que *a posteriori* das operações. Que para comprovar que seriam as mesmas mercadorias bastaria verificar as notas fiscais de entrada acostadas à peça defensiva, o que não teria sido feito pelo Relator da 2ª Junta de julgamento Fiscal. Que no Acórdão objeto de Recurso não teria sido verificado que as notas fiscais então apontadas por ele, impugnante, as quais aduz que relacionam as mercadorias tidas como omissas, foram registradas no livro Registro de Entrada do ano de 2007, nos primeiros dias do exercício.

Cita o artigo 319, §1º, do RICMS/BA, argumentando que as operações com as mercadorias existiram e foram escrituradas, mas em período posterior à operação, ou seja, no mês seguinte ao da emissão do comprovante fiscal. Que, em outras palavras, as mercadorias cujas notas fiscais foram emitidas em dezembro/2006 foram escrituradas em janeiro/2007. Afirma que o RICMS/BA autoriza que os documentos fiscais sejam escriturados no prazo máximo de 05 dias, conforme redação do citado artigo 319.

Pede a realização de diligência e de perícia fiscal por estranho ao feito, para que outro Auditor Fiscal verifique a legalidade da autuação, e copia parte do artigo 131 do RPAF/99. Cita julgado deste CONSEF em outro processo administrativo fiscal, alegando não ter omitido entrada, ou saída, de mercadorias, *“uma vez que os documentos fiscais foram devidamente registrados e escriturados no Livro Registro de Entradas, conforme fartamente demonstrado acima”*.

Conclui pedindo: a realização de perícia por Fiscal estranho ao feito, a fim de que seja verificada a veracidade dos argumentos ora trazidos aos autos, bem como para que seja verificada toda a documentação acostada na peça defensiva; a reabertura de prazo para que ele, recorrente, apresente outros documentos necessários à realização da perícia, caso sejam solicitados pelo Fiscal Diligente; o julgamento no sentido da improcedência da cobrança do tributo, com o arquivamento do feito e baixa do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS emite Parecer às fls. 506 e 507 aduzindo que o contribuinte reprisa, em sede de Recurso Voluntário, o quanto já alegado na impugnação inicial, e já apreciado pelo julgamento de primeira instância. Considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido. Cita que o contribuinte afirma ter procedido de acordo como o artigo 319, §1º, do RICMS/BA, mas que o autuante já esclareceu que considerou as notas fiscais mencionadas

pelo autuado no exercício de 2007. Que está correto o procedimento do autuado ao lançar as notas fiscais em questão no seu livro Registro de Entradas no mês de janeiro/2007, e que também está correto o procedimento do autuante ao considerá-las no levantamento quantitativo de 2007. Que ocorre que o autuado excluiu as referidas notas fiscais indevidamente do exercício de 2006, conforme se verifica às fls. 390/453. Que, assim, a douta Procuradora não vislumbra justificativa para a realização de diligência no feito, vez que considera não merecer reparos a autuação fiscal. Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange a parte do débito lançado para as infrações 3 e 4 do lançamento de ofício.

Preliminarmente, observo estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99. Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo, e admitido parte das imputações. O contribuinte não comprova a dupla tributação que alega, conforme será por mim detalhado ao analisar o mérito da autuação.

Observo que o contribuinte, descumprindo o quanto previsto no artigo 145 do RPAF/99, ao pedir a realização de perícia não formula quesitos a serem respondidos. Assinalo, ainda, que a realização da mencionada perícia é desnecessária em razão de que os documentos constante nestes autos são suficientes para a formação de meu convencimento, considerando, inclusive, que a apuração dos valores lançados de ofício deu-se a partir dos dados da documentação exibida ao Fisco pelo sujeito passivo, conforme dados dos autos. Pedido de perícia indeferido nos termos dos artigos 145, parágrafo único, e 147, inciso II, alínea “a”, ambos do RPAF/99.

Igualmente indefiro o pedido de realização de diligência, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA, em razão de que as provas constantes deste processo são suficientes para a formação do meu convencimento.

No mérito, não merece reparo a Decisão recorrida.

O ponto central da alegação do recorrente baseia-se, desde sede de impugnação inicial, a que tem ele, sujeito passivo da obrigação tributária, o direito de realizar sua escrituração fiscal em até cinco dias. Está correto o contribuinte em relação a que o RICMS/BA de fato admite este atraso escritural, exceto quanto aos livros a que sejam dados prazos especiais.

Porém, equivocou-se o sujeito passivo quando interpreta a hipótese normativa no sentido de que a tolerância de limitado atraso escritural viesse a significar qualquer licença do Estado para que contribuinte de ICMS detivesse o arbítrio no sentido de escriturar dados fiscais citando datas incorretas em relação ao dia exato da ocorrência de cada operação de circulação de mercadoria, seja esta uma operação de entrada, ou seja uma operação de saída de mercadoria.

A apuração do ICMS é mensal, e o §3º do mesmo artigo 319 do RICMS/BA, embora este parágrafo 3º não tenha sido citado pelo recorrente, determina que os lançamentos nos livros fiscais serão somados no último dia de cada mês. Proceder de forma contrária, ou seja, escriturar operações de um determinado mês atribuindo-lhe data de ocorrência do período mensal seguinte, seria inviabilizar a exatidão da apuração mensal do imposto, porque créditos fiscais e débitos tributários estariam, então, sem o devido controle de realidade. Para dirimir quaisquer possíveis dúvidas, transcrevo os mencionados dispositivos regulamentares:

RICMS/BA:

art. 319. A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária.

§ 1º. Os lançamentos nos livros fiscais serão feitos a tinta, com clareza, não podendo a escrituração atrasar-se por mais de 5 dias, ressalvados os livros a que forem atribuídos prazos especiais.

(...)

§ 3º. Os lançamentos, nos livros fiscais, serão somados no último dia de cada mês, quando não houver outro prazo expressamente previsto.

(...)

Assim, o contribuinte tem, de fato, a opção de escriturar seus documentos fiscais no prazo de até cinco dias, mas não de escriturar datas incorretas relativamente a cada operação que realize. A realização de uma escrituração com data de operação incorreta tem conseqüências ainda maiores quando se trata do encerramento do exercício financeiro do contribuinte, ou seja, ao final de cada ano fiscal.

A justificativa apresentada pelo contribuinte para ter, ao que argumenta, escriturado operações de um exercício nos primeiros dias do exercício seguinte, qual seja esta a ocorrência de festas e decorrente maior movimentação comercial, não encontra guarida na legislação tributária.

Contudo, embora a escrituração irregular configure descumprimento de obrigação acessória - e no presente caso seria ato confessado pelo contribuinte - na ação fiscal objeto da lide em julgamento não se trata de uma exigência relativa a escrituração fiscal.

A escrituração fiscal realizada pelo contribuinte foi respeitada pelo Fisco, que teve de ater-se aos dados dos livros fiscais do contribuinte ao considerar as datas de ingresso de mercadorias no estabelecimento, uma vez que tais datas são compatíveis com as datas de emissão dos documentos fiscais de suas aquisições.

Assim, a escrituração fiscal foi fator considerado pelo Fisco, assim como todos os dados dos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte.

A operação fiscal foi realizada em 2010, sobre fatos geradores de 2006 e de 2007. O contribuinte teve tempo hábil para escriturar corretamente suas operações de 2006 e de 2007, embora alegue, como argumento de defesa, que tenha cometido não comprovado equívoco escritural, conquanto argüindo amparo jurídico que, já visto, inexistente.

Não há provas, nos autos deste processo, que as mercadorias objeto das operações mencionadas pelo contribuinte tenham ingressado no exercício de 2006, vez que o próprio contribuinte informou, escrituralmente, que tais ingressos deram-se em 2007, com todas as decorrências fiscais e contábeis destes registros que realizou à época. Assim, resta não comprovado equívoco no levantamento de estoque relativo ao exercício de 2006. Pelos mesmos motivos, o contribuinte não logrou comprovar erro no levantamento de estoque realizado em relação ao exercício de 2007, e nem a existência de tributação dupla sobre mesma operação de circulação de mercadorias.

Por oportuno, observo inexistir óbice a que seja atendido o pedido de cientificações ao patrono do contribuinte no endereço por este patrono citado à fl. 510 dos autos, cientificações estas que podem ser realizadas concomitantemente com as cientificações ao próprio contribuinte no endereço pelo mesmo cadastrado junto a esta SEFAZ, pela autoridade administrativa fazendária competente, nos termos do artigo 108 do RPAF/99. Contudo, devo ressaltar que o não atendimento de tal pleito do patrono do Recorrente não implicaria nulidade, posto que intimações, notificações, cientificações, devem ser feitas aos contribuintes do ICMS nos endereços por estes cadastrados na Secretaria da Fazenda deste Estado.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **233055.0302/10-9**, lavrado contra **F.S. VASCONCELOS & CIA. LTDA. (LOJAS MAIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$13.772,69** acrescidos das multas de 60% sobre R\$2.045,07 e 70% sobre R\$11.727,62, previstas no art. 42, incisos II, “a”, III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 em redação vigente à época dos fatos geradores das imputações, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS