

**PROCESSO** - A. I. N° 269191.0017/11-8  
**RECORRENTE** - F.S. VASCONCELOS & CIA. LTDA. (LOJAS MAIA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0148-03/12  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 26.12.2012

**3<sup>a</sup> CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0088-13/12**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em dois exercícios (2008 e 2009). No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. O levantamento do estoque é uma equação simples: tomando-se o estoque inicial, somam-se as entradas, abatem-se as saídas e apura-se o estoque final. Aumentando-se as entradas, como parece pretender a defesa, porém mantendo-se imutáveis os estoques inicial e final, cresce a omissão de saídas. E não há como alterar os estoques inicial e final, pois eles são obtidos do que foi acusado no Registro de Inventário, escriturado com base em contagem física daquilo que havia em estoque na data do inventário. Indeferido o pedido de perícia, pois a defesa não apresentou evidências de que o levantamento contivesse erros ou vícios. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente de Recurso Voluntário à Decisão, relativo ao Auto de Infração em lide, lavrado em 3/12/11, o qual acusa falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2008 e 2009), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o valor das saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 14.028,67, com multa de 70%.

A defesa inicial, às fls. 67/73 contesta o lançamento, e alude estar sendo feita uma cobrança em duplicidade. Nega a omissão apontada, afirmando que as mercadorias ditas como omissas tiveram suas saídas nos últimos dias dos anos de 2008 e 2009, e frente ao acúmulo de final de ano, seus registros foram computados no início do ano posterior, gerando a diferença apontada. Aduz que não houve omissões, pois a diferença apontada foi devidamente escriturada no Registro de Entradas, mesmo que “*a posteriori*”.

Cita a autorização legal para escrituração posterior dos documentos fiscais, nos termos do art. 319, § 1º, do RICMS, o qual autoriza que os documentos fiscais sejam escriturados no prazo máximo de 5 dias. Frisa que, conforme a documentação juntada, todas as mercadorias autuadas

no levantamento de estoque nos anos de 2008 e 2009 foram escrituradas dentro do lapso temporal de 5 dias.

Requer a realização de perícia por fiscal estranho ao feito, a fim de verificar essas alegações, através da análise de todos os documentos acostados aos autos com a peça defensiva, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Pede que o lançamento seja julgado improcedente.

Informação fiscal às fls. 86/89 se refere a procedimentos fiscais executados mediante levantamentos quantitativos de estoques por espécie em exercícios encerrados, tendo sido verificada omissão de saídas superior à omissão de entradas, segundo a legislação estadual, especialmente a Portaria nº 445/08 e a Instrução Normativa 56/07. Diz que no levantamento foi considerada a totalidade dos documentos fiscais do contribuinte, exercício por exercício, na forma eletrônica apresentada pelo contribuinte em seus arquivos SINTEGRA, bem como seus inventários de mercadorias, como igualmente declarados nos mesmos arquivos magnéticos. Aduz que os demonstrativos fiscais foram elaborados com emprego do “software” S.I.F.R.A., e fazem parte do “compact disk” (CD) que integra o presente processo, do qual foi entregue cópia ao contribuinte mediante recibo (fl. 53), bem como todos os arquivos já mencionados.

O agente fiscal comenta que os documentos fiscais que deveriam ser considerados nos exercícios apurados o foram, pois o contribuinte teve a oportunidade de retificação de seus arquivos Sintegra para apresentá-los à fiscalização até o início da apuração realizada e, certamente, todos os documentos que acostou ao processo já foram considerados.

A seu ver, se a saída de mercadoria dita não omitida ocorreu naquele exercício (o ano de cada apuração realizada pelo procedimento fiscal), e a emissão da Nota Fiscal se deu no ano seguinte (foi computada tarde, como afirma a impugnação), ou o que ocorreu, meramente, foi a falta do registro no livro fiscal da mesma no exercício fiscalizado (mas houve o registro no arquivo SINTEGRA), ocorreram, incontestavelmente, as omissões de saída detectadas na acusação fiscal, nos exercícios fiscalizados, pois as Notas Fiscais emitidas foram adequadamente consideradas nos momentos devidos, através dos arquivos SINTEGRA, nada havendo a reformar.

Considera sem sentido, afirmações quanto a erros por conta de impossibilidade de ajuste nos dados de livro de inventário “*a posteriori*”, pois os dados daquele livro considerados na apuração foram os apresentados à fiscalização durante a ação fiscal através dos registros “74” dos arquivos SINTEGRA, de modo que qualquer problema de computação tardia poderia estar refletido no inventário apresentado e no livro de termos de ocorrências, o que não ocorreu, salientando que o estoque considerado a partir dos arquivos magnéticos o foi no último trimestre de 2011 para ação fiscal sobre 2008 e 2009, ou seja, qualquer necessidade de ajuste poderia ter sido feita ou comunicada tempestivamente, inclusive durante a ação fiscal, o que não ocorreu.

O julgamento efetuado pela JJF, transcorreu de conformidade ao relatório seguinte:

*Os valores lançados neste Auto foram apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2008 e 2009), tendo sido detectadas omissões tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias nos exercícios considerados, calculando-se o imposto em cada exercício sobre a diferença de maior expressão monetária, a das saídas.*

*A defesa alega que as mercadorias consideradas como omitidas constavam no estoque inicial, porém sua saída se deu nos últimos dias dos anos de 2008 e 2009, devido ao grande volume de vendas no final de cada ano, período de festas, e seus registros foram computados no início do ano seguinte, sendo isso o que gerou as diferenças apontadas, de modo que não é caso de se arguir omissão, pois a diferença foi devidamente escriturada, em período posterior. Socorre-se da regra do § 1º do art. 319 do RICMS, segundo a qual a escrituração não pode atrasar-se por mais de 5 dias.*

*Não vejo como essa regra possa ajudar à defesa. A escrituração, quer seja feita no mesmo dia, quer feita dias depois, leva em conta as datas dos fatos. As vendas efetuadas no mês de dezembro, mesmo que só venham a ser escrituradas “em janeiro”, não são registradas como se tivessem sido feitas em janeiro – elas são registradas*

*em função das datas dos documentos relativos a cada venda. Ou seja, mesmo que a escrituração seja feita, por exemplo, no dia 3 de janeiro, se a Nota Fiscal é do dia 28 de dezembro, ela é registrada no cômputo das operações efetuadas no dia 28 de dezembro, mês de e não do dia 3 de janeiro.*

*A defesa anexou uma listagem de Notas Fiscais de entrada contendo as datas (não informa se é a data de emissão ou da entrada da mercadoria no estabelecimento), os números do documento, o número do vendedor, o CFOP. A defesa não é clara quanto ao que pretende demonstrar com essa listagem. Caso, porventura, pretenda provar que tais documentos foram emitidos no final do mês de dezembro e não houve tempo hábil para que as mercadorias chegassem ao destino ainda no mês de dezembro, cumpre observar que, como se trata de Notas Fiscais de entrada e neste Auto estão sendo apuradas omissões de saídas, caso fossem levadas em conta os argumentos da defesa, em vez de diminuir as diferenças apontadas pela fiscalização, o que haveria seria a majoração das diferenças, com o consequente aumento do valor do imposto a ser cobrado, o que certamente não é o que pretende o contribuinte.*

*O levantamento do estoque é uma equação simples: tomando-se o estoque inicial, somam-se as entradas, abatem-se as saídas e apura-se o estoque final. Aumentando-se as entradas, como parece pretender a defesa, porém mantendo-se imutáveis os estoques inicial e final, cresce a omissão de saídas. E não há como alterar os estoques inicial e final, pois eles são obtidos do que foi acusado no Registro de Inventário, escriturado com base em contagem física daquilo que havia em estoque na data do inventário.*

*Com efeito, no tocante ao Registro de Inventário, sua escrituração deve ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço. Se o balanço é efetuado no dia 31 de dezembro, nesse dia é feita a contagem física das mercadorias em estoque. Evidentemente, a escrituração do estoque já pode ser feita nesse mesmo dia. Porém a legislação concede o prazo de 60 dias para que esse livro seja escriturado. Porém, ao ser feita a escrituração, pouco importa se ela é feita em janeiro ou fevereiro, ou mesmo extemporaneamente, em meses subsequentes, a data a ser consignada é aquele em que a contagem foi feita – 31 de dezembro –, e não aquele em que a escrituração é efetuada.*

*A defesa requereu a realização de perícia por fiscal estranho ao feito para verificar o que foi alegado na defesa. Requer que seja feita a análise de todos os documentos acostados aos autos com a peça defensiva, e que seja verificada toda sua documentação fiscal, a fim de que seja atestado que recolheu todo o imposto devido nas operações de venda das mercadorias sujeitas à substituição tributária.*

*Indefiro o pleito, pois a defesa não apresentou evidências de que o levantamento contivesse erros ou vícios.*

*O autuado requer que todas as intimações sejam encaminhadas à advogada cujo nome e endereço indica à fl. 67. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressaltando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente insurgindo-se contra a Decisão reprisa argumentos vindos na inicial.

Pretende o recorrente demonstrar a imputação de cobrança em duplicidade, sob alegação de que nos exercícios de 2008 e 2009 haveria discordância com o numero total de mercadorias, do inventario, dos números das NF de saídas bem como dos lançamentos das entradas. Alega que as ditas omissões não ocorreram, pois estas mercadorias estavam em estoque inicial nos exercícios fiscalizados, suas saídas se deram nos finais dos exercícios e que em virtude do grande numero de operações características de finais de ano, foram registradas nos dias iniciais dos exercícios seguintes. E que desta forma, não houveram omissões, pois a diferença existente entre o inventario e o Registro de Entradas, teria sido registrada “*a posteriori*” nesse Registro de Inventario, o que bastaria comprovar nas NFs anexas ao PAF, o que não foi considerado pela autuação. Aponta ainda o recorrente, que também as NFs compreendendo mercadorias tidas como omissas, foram registradas nos primeiros dias dos seguintes anos de 2009 e de 2010.

Alude que em virtude de seu levantamento de dados ainda estar em andamento, e ser necessário dirimir algumas dúvidas, justificam a necessidade de concessão de maior prazo para esse mister, inclusive a realização de perícia técnica por agente estranho ao feito.

A seguir cita o RICMS/BA, art. 319 § 1º, destacando que os lançamentos nos livros fiscais não poderão atrasar-se por mais de 05 dias, e que dentro desses limites foram realizados os seus registros fiscais.

Transcreve texto da Decisão, alegando necessidade de reforma do Acórdão recorrido, pois que as ditas omissões de saídas ocorreram nos finais dos exercícios, e os registros correspondentes foram levados a efeito nos inícios dos exercícios seguintes.

Pleiteia a realização de diligência, negada em primeira instância, necessária para apreciação dos documentos trazidos ao PAF, citando o RPAF/99, art. 123, § 3º. Destaca que em outras autuações semelhantes à presente, que tem sofrido, em todas tem sido realizadas perícias por fiscal estranho ao feito.

Em seu pedido, aponta para que;

- seja realizada perícia com análise da veracidade de toda documentação relativa a este Auto de Infração, por fiscal estranho ao feito;
- seja aberto prazo para apresentação de outros documentos pertinentes acaso solicitados pelo diligente;
- seja julgada Improcedente a cobrança em comento.

## VOTO

A presente acusação origina-se de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios completos (fechados) de 2008 e de 2009, resultando divergências (omissões) tanto nas entradas quanto nas saídas de mercadorias, calculando-se o imposto em cada exercício sobre a diferença de maior expressão monetária, que foi a das saídas.

A Decisão alude a alegação defensiva, apoiando-se na regra do § 1º do art. 319 do RICMS, segundo a qual a escrituração não pode atrasar-se por mais de 5 dias, efetivamente não labora a seu favor, pois a escrituração leva em conta as datas dos fatos. As vendas efetuadas em determinado mês, ainda que registradas no mês seguinte, são escrituradas, sempre, respeitando as datas consignadas nos documentos que originam o lançamento. Oportunamente a i. JJF exemplificou citando *“mesmo que a escrituração seja feita, por exemplo, no dia 3 de janeiro, se a Nota Fiscal é do dia 28 de dezembro, ela é registrada no cômputo das operações efetuadas no dia 28 de dezembro, mês de referencia, e não no dia 3 de janeiro”*.

Vejo que a presente sujeição passiva relaciona-se com a efetiva omissão de saídas de mercadorias, na qual incorreu o autuado, desde que as divergências oriundas do levantamento quantitativo de estoques e movimentação de mercadorias, por espécies, revelam ter havido, essas omissões nos exercícios 2008 e 2009.

E assim que o levantamento dos estoques obedece à equação simples: EI (estoque inicial), mais as entradas, menos as saídas, igual ao EF (estoque final); portanto, ao elevar-se as entradas, como insistentemente apontado pelo recorrente, decorrerá um maior numero na omissões de saídas, conforme explicitado acima, prejudicando o autuado.

Destaco que não há como alterar os estoques iniciais e finais, pois eles são lavrados no Registro de Inventário, tendo por base a contagem física daquilo que havia em estoque na data do inventário. Se o balanço (inventario) for levantado no dia 31 de dezembro, nesse dia é feita a contagem física das mercadorias em estoque. A legislação concede o prazo de 60 dias para que esse livro seja escriturado. Realço não importar, nesta análise, a data da escrituração, e sim aquela em que a contagem foi efetuada, seja, a data em que se deu o balanço, pois lançamentos posteriores não têm o condão de alterar ao quanto foi visto e contado de fato.

Ao requerido pelo recorrente, indefiro o pleito de realização de diligencia, dada à não apresentação de evidências de que o levantamento contivesse erros ou vícios.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> 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 **269191.0017/11-8**, lavrado contra **F.S. VASCONCELOS & CIA. LTDA. (LOJAS MAIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$14.028,67**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGF/PROFIS