

PROCESSO - A. I. Nº 279696.0001/10-7
RECORRENTE - VADIBEL VALENÇA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0260-01/10
ORIGEM - INFAZ VALENÇA
INTERNET - 05/07/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0145-12/12

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica 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 subsistente. **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. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Alegação defensiva de existência de erros na escrituração dos livros Registros de Inventários oficiais não pode prosperar. Compete ao contribuinte efetuar o levantamento de estoque e registrar corretamente os estoques apurados, em conformidade com o RICMS/BA. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou pela total Procedência o Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$71.728,94, acrescido das multas de 60%, 70% e 10%, previstas no art. 42, II, “d”, III e IX da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 29/03/2010 decorre de quatro infrações, contudo, trazidas no Recurso Voluntário, apenas as infrações 1, 2 e 3, abaixo descritas, serão analisadas, como segue:

Infração 1. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas 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 apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2007 e 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 16.672,52, acrescido da multa de 70%;

Infração 2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas 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 nos exercícios de 2007 e 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 32.354,30, acrescido da multa de 70%;

Infração 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 desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque nos exercícios de 2007 e 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 22.462,12, acrescido da multa de 60%;

Da análise dos argumentos de defesa trazidos aos autos pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 1ª JF, por maioria, decidiu pela total procedência do Auto de Infração, cujo voto transcrevo abaixo:

“VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre 04 (quatro) infrações imputadas ao autuado, sendo as infrações 01, 02 e 03, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados. A infração 04, diz respeito à entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Verifico que o impugnante rechaça a acusação fiscal sustentando que as diferenças apontadas no levantamento quantitativo levado a efeito pelo autuante decorreram de erro no estoque inicial e final ocasionado pelo sistema informatizado do Registro de Inventário de 2006, o que resultou em erros nos registros de 2007, 2008 e 2009.

Observo, ainda, que o autuante contesta as alegações defensivas, afirmando que foram acostadas aos autos fotocópias de folhas dos Registros de Inventário dos exercícios de 2006 a 2009, onde se observa que o levantamento físico e a respectiva escrituração foi realizada pelo autuado trimestralmente, isto é, em 31 de março; 30 de junho; 30 de setembro e 31 de dezembro de cada exercício, portanto, sendo feitos 16 levantamentos de estoques, 04 trimestrais em 04 exercícios, no período de 2006 a 2009, sendo inadmissível que após a ação fiscal o contribuinte alegue a existência de erro em seu programa informatizado, quando a legislação exige que seja feita contagem física de estoque.

A análise das razões defensivas e da contestação do autuante, além dos demais documentos acostados aos autos, permite-me concluir que assiste razão ao Fisco.

Na realidade, a pretensão do defendente é de que seja refeito o levantamento quantitativo de estoques levado a efeito pelo autuante, referente às infrações 01, 02 e 03, a partir da alteração dos dados constantes do livro Registro de Inventário devidamente escriturado, a fim de que os estoques iniciais e finais dos exercícios fiscalizados passem a coincidir com aqueles apontados nos documentos internos da empresa em que eram anotadas as posições de estoques.

Certamente, tal pretensão não pode prosperar, haja vista que os dados constantes dos registros oficiais devem ser levados em consideração no momento em que o preposto fiscal realiza a Auditoria de Estoques. Isto porque, caso permitida a alteração posterior dos dados constantes dos livros fiscais oficiais não haveria mais nenhum sentido em realizar qualquer autuação, pois o contribuinte poderia, a qualquer tempo, adequar os dados lançados e, conseqüentemente, evitar a existência de diferenças que demonstrem a ocorrência do fato gerador sem o pagamento do imposto, como no caso em exame.

Indubitavelmente, nesse sentido, é que o legislador estabeleceu a obrigatoriedade de escrituração do livro Registro de Inventário, cujos registros devem obedecer a normas expressas do RICMS/BA, relativamente à forma e aos prazos, objetivando a correta identificação das mercadorias que entram e saem do estabelecimento.

Assim é que, nos termos dos dispositivos regulamentares abaixo reproduzidos, se observa a necessária obrigatoriedade de escrituração do livro Registro de Inventário corretamente:

“Art. 314. Salvo disposição em contrário, todos os contribuintes do ICMS deverão manter, em cada estabelecimento, conforme as operações ou prestações que realizarem, os seguintes livros fiscais (Conv. SINIEF s/nº, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajuste SINIEF 1/92):

(...)

X - Registro de Inventário, modelo 7 (Anexo 46);”.

“Art. 330. O livro Registro de Inventário, modelo 7 (Anexo 46), destina-se a arrolar, pelos seus valores e com 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 (Conv. SINIEF, de 15/12/70).

§ 1º O livro Registro de Inventário será utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque.

§ 2º No livro referido neste artigo, serão também arrolados, separadamente:

I - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e os produtos manufaturados pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;

II - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, de terceiros, em poder do estabelecimento.

§ 3º O arrolamento em cada grupo deverá ser feito:

I - segundo a ordenação da tabela prevista na legislação do IPI, sendo que essa exigência não se aplica a estabelecimento comercial não equiparado a industrial;

II - de acordo com a situação tributária a que estejam sujeitas as operações com as mercadorias, tais como tributadas, não tributadas, isentas.

§ 4º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias, da seguinte forma:

I - coluna "Classificação Fiscal": a indicação relacionada com o código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que constitui a nova Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), sendo que essa exigência não se aplica a estabelecimento comercial não equiparado a industrial;

II - coluna "Discriminação": especificação que permita a perfeita identificação das mercadorias, tais como: espécie, marca, tipo, modelo;

III - coluna "Quantidade": quantidade em estoque na data do balanço;

IV - coluna "Unidade": especificação da unidade (quilogramas, metros, litros, dúzias, etc.), de acordo com a legislação do IPI;

V - colunas sob o título "Valor":

a) coluna "Unitário": valor de cada unidade de mercadoria pelo custo de aquisição ou de fabricação, ou pelo preço corrente de mercado ou de bolsa, prevalecendo o critério de valoração pelo preço corrente, quando este for inferior ao preço de custo, sendo que, no caso de matérias-primas ou produtos em fabricação, o valor será o de seu preço de custo;

b) coluna "Parcial": valor correspondente ao resultado da multiplicação da quantidade pelo valor unitário;

c) coluna "Total": valor correspondente ao somatório dos valores parciais constantes no mesmo código referido no inciso I;

VI - coluna "Observações": informações diversas.

§ 5º Após o arrolamento, deverá ser consignado o valor total de cada grupo mencionado no caput deste artigo e no § 2º, e, ainda, o total geral do estoque existente.

§ 6º Se a empresa não mantiver escrita contábil, o inventário será levantado, em cada estabelecimento, no último dia do ano civil.

§ 7º A escrituração deverá ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço referido no caput deste artigo ou, no caso do parágrafo anterior, do último dia do ano civil.

§ 8º Não existindo estoque, o contribuinte mencionará esse fato na primeira linha, após preencher o cabeçalho da página”.

Portanto, em conformidade com os artigos do RICMS/BA acima transcritos, cabia ao autuado escriturar corretamente o seu livro Registro de Inventário, sendo certo que, se assim não procedeu, não pode se beneficiar de seu próprio erro, principalmente quando pretende que documento de controle interno prevaleça sobre o livro fiscal oficial.

Noto que o impugnante conduziu a sua peça defensiva referente às três infrações, alegando, exclusivamente, a existência de erros nas quantidades dos estoques inicial e final dos exercícios de 2006 a 2009, não apresentando qualquer outro argumento capaz de elidir a autuação.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente as infrações 01, 02 e 03.

(...)

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 449 a 452, além de anexos às fls. 453 a 629, o contribuinte retorna aos autos para trazer suas razões à análise das infrações 1 a 3, como segue:

Quanto à infração 1, diz que a acusação se fez em razão de o autuante haver tomado como base o saldo inicial de mercadorias constantes no livro Registro de Inventário n.º 3. Assevera que da análise dos seus documentos e lançamentos fiscais, detectou falha em seu sistema de informática, dizendo textualmente que *“a falha que existia no programa fiscal utilizado, onde em uma de suas atualizações apresentou um ‘BUG’, ocasionando que os movimentos de entradas e saídas de alguns produtos não tenham sido transferidos corretamente”*. Nesse diapasão, diz que o sistema de informática foi alimentado corretamente, contudo, os dados foram apagados, o que ocasionou erro nos saldos das mercadorias, gerando, para 2006, um registro de inventário errado, com repercussão nos inventários dos anos de 2007, 2008 e 2009. Junta demonstrativo e relatório de entrada/saídas por produto, tudo para demonstrar as incongruências geradas pelo programa de informática, a exemplo do produto 33 - CANINHA 61 LITRO, que no período de 01/01/2006 a 31/12/2006 o programa informou que no dia 06/01/2006 o saldo inicial era zero e, no mesmo dia, após a emissão da Nota de Venda n.º 4712, o saldo passou a ser 703 caixas; e do produto, 13 - CANINHA COROTE PET, que tinha saldo inicial zero e, no dia 04/01/06 após a emissão da nota de venda n.º 4704, o saldo passou a ser de 4893 caixas.

Chama a atenção para o fato de que para os dois produtos referidos acima, o relatório intercala dois saldos diferentes, um para o CFOP 5104 e outro para o CFOP 5415.

Aduz que como optou por trabalhar com inventário eletrônico, não lançou saldo no seu livro de inventário para os produtos CANINHA 61 LITRO e CANINHA COROTE PET e mais os produtos: CRYSTAL LONG NECK, CERVEJA CRYSTAL LONG NECK, CRYSTAL MALZEBIER LONG NECK, REFRIGERANTE 290 ML, YPIOCA OURO, YPIOCA PRATA E TUBAINA, pois, quando *“solicitava o estoque inicial e final em 2006 e 2007 o PROGRAMA FISCAL informava 0 (zero)”*.

Aduz que mesmo corrigindo os erros verificados no seu sistema, os tais “bugs” ainda processava e informava valores com erros.

Quanto às infrações 2 e 3, diz que decorrem de erro no seu *“Programa de Estoque”*. Pondera dizendo que, se os saldos são transportados erroneamente, o lógico é que nos exercícios seguintes também sejam verificados saldos incorretos. Esclarece que não houve vendas sem notas, tampouco compra sem notas. Informa que o *“erro de sistema”* apagou os saldos que não foram transportados corretamente para o período seguinte - 2005/2006, afetando outros períodos. Aduz que as suas afirmativas podem ser verificadas se comparado o livro de Registro de Inventário de 2005 e o saldo do livro de Inventário de 2006.

Diz que, de acordo com os anexos I, II e III, reconhece o débito de R\$ 1.498,47 provenientes de: a) *“Omissão de Entradas ref. a 2007, o valor do imposto é R\$756,65”*; b) *“Omissão de Entradas ref. a 2008, o valor do imposto é R\$77,31”*; e c) *“Omissão de Saídas ref. a 2008, o valor do imposto é R\$664,51”*.

Pontua que seu petitório tem fulcro no fato de que os saldos incorretamente apresentados e motivadores da autuação decorrem de um problema técnico do programa que adquiriu. Conclui afirmando que o cotejo do saldo final do livro de Inventário de 2005 com o saldo inicial de 2006, demonstrará a verdade dos fatos, indo ao encontro de tudo o quanto afirmou.

Pugna pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto.

A PGE/PROFIS, em Parecer opinativo exarado pelo Dr. José Augusto Martins Junior, fls. 636/637, afirma que, com suporte nas razões recursais, não encarecer guarida o apelo voluntário, pois, os documentos coligidos pelo autuado para comprovação da suposta falha no programa fiscal utilizado pelo contribuinte são documentos de índole interna, produzidos posteriormente à lavratura do Auto de Infração, não sendo possível se atestar a veracidade das informações ali lançadas.

Complementa o insigne procurador, afirmando que a escrituração extemporânea viola a legislação, em especial os artigos 314 e 330 do RICMS/BA.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JfJ deste CONSEF, acórdão JfJ 0260-01/10, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso Voluntário que ora se discute tem assento nas acusações fiscais de haver o contribuinte deixado de recolher o ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas 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, de haver deixado de recolher o imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária; e de haver deixado de recolher o 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 ao regime de substituição tributária, tudo apurado mediante levantamento quantitativo de estoque.

Os fundamentos do Recurso Voluntário em análise dizem respeito, unicamente, aos problemas de ordem técnica no programa de computador utilizado pelo recorrente, e que em seu dizer, geraram incongruências nos lançamentos verificados no livro de Inventário no período de 2007 a 2008. Entendeu o recorrente, que corrigido o problema técnico que indicou como causador das infrações de que é acusado, poderia proceder ao refazimento do seu livro de Inventário, de maneira a demonstrar que, de fato, houvera cometido as infrações indicadas no Auto de Infração, contudo, em valor que monta R\$ 1.498,47.

Alinhado aos escritos do ilustre Procurador, fls. 636/637, vejo que as razões recursais estão desprovidas de base fática, portanto, incapazes de enfrentar o *decisum* de primo grau. É fato que os documentos trazidos pelo recorrente em anexo às suas razões, com o fito de demonstrar e comprovar as supostas falhas no sistema de informática, não servem a suportar as alegações recursais, dado que são documentos que servem apenas a proporcionar controle interno do seu negócio, impróprio, portanto, para demonstrações fiscais. Ressalte-se que, como bem asseverou o representante da Procuradoria Fiscal, tais documentos, ainda que pudessem ser considerados próprios passíveis de utilização pelo fisco, foram produzidos em momento posterior à lavratura do Auto de Infração em comento, o que, mais uma vez, demonstra a imprestabilidade dos referidos papéis.

Cuidando, especificamente, da escrituração de livros fiscais em momento posterior à lavratura de um Auto de Infração ou mesmo durante uma fiscalização, vejo que a legislação veda,

expressamente, tal conduta, por motivos que se mostram óbvios, tudo conforme determinam os artigos 314 e 330 do RICMS/BA.

Quanto à alegação recursal de que o cotejo entre o saldo final do livro de Inventário de 2005 com o saldo inicial de 2006 seria suficiente para que se verificasse que a autuação decorreu de um problema técnico em seu programa de computador, verifico, da análise dos autos, que não é possível fazer tal confronto, pois, apesar de o recorrente insistir na tese que sustenta, vejo que não cuidou de trazer aos autos as provas necessárias a dar substância a tudo o quanto assevera, inclusive não fazendo juntar aos fólios deste PAF os referidos livros.

Pelo exposto, restando clara a procedência das infrações em comento, alinhado à Decisão de piso e ao Parecer exarado pela PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, mantendo inalterada a Decisão de primo grau.

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 **279696.0001/10-7**, lavrado contra **VADIBEL VALENÇA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$71.488,94**, acrescido das multas de 60% sobre R\$22.462,12 e 70% sobre R\$49.026,82, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$240,00**, prevista no inciso IX, do mesmo artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios correspondentes, conforme previsão na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS