

PROCESSO - A. I. Nº 279266.1201/08-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MARILAN ALIMENTOS S/A.
RECORRIDOS - MARILAN ALIMENTOS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0285-01/10
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 30/11/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0356-12/12

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Diligência cumprida pela ASTEC/CONSEF, em atendimento ao requerimento apresentando pelo impugnante, constatou a impossibilidade de revisão do lançamento com base nos dados apresentados pelo contribuinte. Reconstituição do livro Registro de Inventário foi realizada após a ação fiscal. Alegação defensiva de existência de erros na escrituração do livro Registro de Inventário oficial não pode prosperar. Compete ao contribuinte efetuar o levantamento de estoques e registrar corretamente os estoques apurados, em conformidade com o RICMS/BA. Contudo, no presente caso, descabe a exigência do imposto relativo à operação própria, haja vista que o contribuinte efetua o pagamento do ICMS quando da aquisição da farinha de trigo, sendo as operações de saídas subseqüentes dos produtos resultantes do processo de fabricação desoneradas de tributação, conforme regime especial concedido pela SEFAZ/BA, através do Parecer GECOT/DITRI nº 9232/2003 com fundamento no RICMS/BA. Infração insubsistente. b) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Apesar de estar desobrigado de efetuar o recolhimento do imposto referente à operação própria, conforme referido na infração 1, o autuado, na condição de contribuinte substituto relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, está obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do ICMS-ST relativo às saídas omitidas apuradas no levantamento quantitativo de estoques. Infração mantida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PREJUDICADO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 1ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que inicialmente lhe fora imputado, a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 29/12/2008, exige imposto no valor de R\$58.236,24, em razão de duas irregularidades fiscais, conforme abaixo transcritas, como segue:

Infração 1 - Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2007, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário- o das saídas tributáveis, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 44.797,11, acrescido da multa de 70%;

Infração 2 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 13.439,13, acrescido da multa de 60%.

A 1ª JF, após análise das peças processuais, proferiu Decisão, abaixo transcrita, pela procedência em parte da autuação, julgando insubsistente a infração 1 e integralmente subsistente a infração 2, para exigir do autuado o pagamento do imposto no valor total de R\$ 13.439,13, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, “*in verbis*”.

“VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 02 (duas) infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo ambas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados.

Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que o impugnante rechaça a acusação fiscal, sustentando que as diferenças apontadas no levantamento quantitativo levado a efeito pelo autuante, decorreram de equívoco incorrido pela empresa, pois as informações relativas ao exercício de 2006 registradas no livro Registro de Inventário nº 4, devidamente registrado na SEFAZ/BA, divergiam de sua contabilidade, inclusive, das folhas do Registro de Inventário contidas no sistema e no banco de dados da empresa, o que a levou a crer que de fato houve um erro na impressão dos documentos, que ocasionaram um erro de escrituração do seu livro Registro de Inventário nº 4.

Alega o impugnante que o saldo em 31/12/2006 do estoque de produto acabado da filial de Salvador – estabelecimento autuado -, totalizou conforme se verifica da contabilidade da empresa o montante de R\$ 195.554,12, e não o montante de R\$ 308.753,26, equivocadamente consignado no livro Registro de Inventário de nº 4.

Após promover a retificação das informações e utilizar a planilha elaborada pelo autuante com a correção dos valores registrados a título de “estoque final” e inclusão do produto “S3 MAISENA 10x600”, reconhece ter omitido saídas de mercadorias no valor de R\$ 17.502,00, que gerou, por conseguinte, um recolhimento a menos de ICMS devido na condição de contribuinte substituto no valor original de R\$ 1.790,47, irregularidade identificado no Auto de Infração como Infração 02.

Contudo, no que concerne à omissão de saídas apontada na infração 01, sustenta que não é devido o ICMS exigido relativo à operação própria, tendo em vista a existência de regime especial de tributação a que está submetido, conforme o Processo nº 162.395/2001-5, Parecer GECOT nº 4.804/2001, estendido ao estabelecimento autuado por força do Parecer GECOT 9232/2003, que lhe autoriza o recolhimento de todo ICMS próprio por ocasião da compra da farinha de trigo.

Inicialmente, cabe-me apreciar a pretensão do impugnante, no sentido de que seja refeito o levantamento quantitativo de estoques levado a efeito pelo autuante, a partir da alteração dos dados constantes do livro Registro de Inventário devidamente escriturado, a fim de que os estoques finais do exercício de 2006 passem a coincidir com aqueles de sua contabilidade, inclusive, das folhas do Registro de Inventário contidas no sistema e no banco de dados da empresa.

Devo registrar que esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando o requerimento do impugnante no sentido de que fosse realizada diligência para apuração do saldo de estoque existente em 31/12/2006, após discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF(fl. 122), a fim de que Auditor Fiscal designado verificasse e informasse, se procedia a alegação defensiva de existência de erro de escrituração do livro Registro de Inventário referente ao exercício de 2006.

Ocorre que, conforme consignado no Parecer ASTEC/CONSEF Nº 073/2010, pela ilustre diligente Maria do Socorro Fonseca de Aguiar, os valores apresentados na escrita contábil não informam as quantidades de mercadorias existentes no estoque e o livro Registro de Inventário que, inclusive, foi reconstituído após a lavratura do Auto de Infração, motivo pelo qual não foram realizados ajustes no levantamento quantitativo de estoque efetuado pelo autuante.

Diante da impossibilidade de comprovação da alegação defensiva, não há como prosperar a sua pretensão de revisão do lançamento, 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, conforme realizado pelo autuante.

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.

Certamente, 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 outros registros prevaleçam sobre o livro fiscal oficial apresentado à SEFAZ/BA.

Assim, ultrapassada a questão sobre os dados existentes no livro Registro de Inventário oficial informado à SEFAZ/BA, passo a analisar as infrações 01 e 02.

No que concerne à infração 01- Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2007, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário- o das saídas tributáveis -, constato assistir razão ao impugnante quanto à alegação de descaber a exigência do ICMS relativo à operação própria.

Isto porque, ao antecipar o imposto relativo à aquisição de farinha de trigo, a fase de tributação da operação própria dos produtos resultantes do processo de fabricação, efetivamente, fica encerrada. Significa dizer que, mesmo ocorrendo omissão de saídas de tais produtos, não há que se falar em exigência do imposto referente à operação própria, haja vista que recolhido antecipadamente, conforme regime especial concedido ao contribuinte pela SEFAZ/BA, nos termos do Parecer GECOT Parecer GECOT 9232/2003 fundamentado no RICMS/BA.

Observe que o Parecer GECOT 9232/2003, autorizou a transferência das mercadorias recebidas pela filial de Vitória da Conquista sem a retenção do ICMS relativo às operações subsequentes, bem como a venda de tais produtos pela filial de Salvador – estabelecimento autuado - sem o recolhimento do ICMS da operação própria, mas tão somente, no caso de saídas realizadas pelo estabelecimento de Salvador – autuado - com o destaque de 12% do imposto, exclusivamente, para fins de compensação com o imposto incidente nas operações subsequentes, inclusive, autorizando o estorno do débito destacado nas notas fiscais.

Diante do exposto, considero a infração 01 insubsistente.

No respeitante à infração 02, observe que o próprio impugnante admite a existência da infração, contudo, com os ajustes e correções no “estoque final” de 2006 no livro Registro de Inventário, inclusive, com o cômputo do produto “S3 MAISENA 10x600”, originalmente não lançado pelo autuante, o que resulta na omissão de saídas no valor de R\$ 17.502,00, com ICMS devido na condição de substituto tributário no valor de R\$ 1.790,47.

Ocorre que, conforme explanado acima, no presente caso há que ser considerados os dados existentes no livro Registro de Inventário oficial, ou seja, o estoque final informado pelo contribuinte à SEFAZ/BA, estoque este utilizado corretamente pelo autuante no levantamento realizado, que resultou na constatação de falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, no valor de R\$ 79.053,70, com ICMS no valor de R\$ 13.439,13.

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

Em razão da sucumbência imposta à Fazenda Pública, a 1ª JF recorre de ofício da Decisão prolatada para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10 de outubro de 2000.

Devidamente cientificado o Recorrente protocoliza, tempestivamente, seu Recurso Voluntário, colacionadas às fls. 189 a 205, e anexos às fls. 206 a 219.

Na sua peça recursal, de início, o recorrente assevera que merece reforma a Decisão proferida em primeiro grau, no que tange à infração 2.

Para fundamentar sua assertiva, diz que ao fazer uma auditoria em sua escrita e em todo o trabalho fiscal, constatou que cometeu um equívoco ao imprimir as folhas do seu Livro Registro de Inventário de nº 4, exatamente nos saldos do mês de dezembro de 2006. Entende que tal erro, de natureza meramente formal, é que levou o autuante a “*presumir ter havido omissão de saídas acompanhada da suposta falta de recolhimento de tributo*”. Diz que quando reconstituiu o trabalho fiscal, incorporando a alteração decorrente do seu erro de escrituração – valor de estoque inicial correto - verificou que efetivamente houve recolhimento a menos do imposto, contudo, na importância de R\$ 1.790,47, valor este que reconheceu e recolheu com redução da multa no percentual de 35%. DAE e comprovante de pagamento trazido aos autos, fls. 115/116.

Referindo-se à diligência fiscal determinada pela 1ª JJF, diz que não é verdadeira a indicação de que “*o ajuste quantitativo do estoque não poderia ser realizado uma vez que a reconstituição do Livro Registro de Inventário se deu após a lavratura do Auto de Infração*”. Aduz que a 1ª JJF ao determinar a diligência, sabia que ela, autuada, havia procedido à reconstituição da sua escrita após a lavratura do Auto de Infração, conforme havia dado conhecimento à instância a quo quando informou a respeito do pedido de substituição das folhas do livro Registro de Inventário. Assevera que reconheceu que cometeu um equívoco na escrituração do seu livro Registro de Inventário, entendendo que tal erro apenas poderia motivar a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, sem, contudo, ter o condão de ensejar a exigência de pagamento de imposto.

Segue, ainda fazendo referência à diligência da ASTEC, aduzindo que a afirmativa do fiscal executor da diligência de que os livros contábeis não apresentam informações quantitativas, mas meramente valorativas, é afirmativa sem fundamento, na medida em que não foi realizado o levantamento de entradas e saídas do ano de 2006 para que se alcançasse o exato quantitativo que deveria constar do Livro Registro de Inventário em 31/12/2006. Nesse sentido, chama a atenção para o fato de que em seu do Balanço, especificamente nas “*Notas Explicativas da Administração às Demonstrações Financeiras em 31/12/2006 e de 2005 - nota 4*” – há referência de que o valor dado a produtos acabados foi de 4.552 milhares de reais. Depura o valor referido, indicando o saldo final por estabelecimento, grifando em sua planilha “*Produto acabado – Salvador*” - “*R\$195.554,13*”, contra os R\$ 308.753,26 consignados, erroneamente, no seu próprio Registro de Inventário de nº 4.

Frisa que a informação fiscal de que os dados constantes da escrita contábil são meramente valorativos e não quantitativos não pode prevalecer, pois, apesar de as informações serem, efetivamente, valorativas, os valores totais constantes dos diversos documentos contábeis apresentados batem com os valores constantes do livro reconstituído, o que confirmaria as suas assertivas, contrariando as informações verificadas no Parecer ASTEC 073/2010.

Aduz que não faz sentido o argumento trazido no julgamento da JJF de que *caso se permitisse 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*”. Entende que a discussão ocorre em torno de um erro formal na impressão do Livro Fiscal, e não na alteração do Livro para ocultar a realização de operações sem o pagamento do imposto. Nesse sentido, pondera dizendo que a sua contabilidade foi auditada e seu balanço foi publicado.

Diz que fez o cotejo dos dados do demonstrativo fiscal e dos seus próprios dados, e verificou que houve uma omissão de saídas no valor de R\$ 17.502,00, valor que gerou um recolhimento a menor de ICMS devido na condição de contribuinte substituto na importância de R\$ 1.790,47, não sendo devido sobre a base de cálculo apurada o ICMS da operação própria, vez que é beneficiada por regime especial de recolhimento de ICMS em operações próprias na aquisição de farinha de trigo, havendo imposição de recolhimento apenas nas operações que envolvem a substituição tributária.

Reitera sua tese de cometimento de erro formal, o que o sujeitaria a sanção pelo descumprimento de obrigação acessória. Cita o art. 157 do RPAF/Ba.

Discorre acerca do princípio da verdade material, afirmando que o Auto de Infração e o processo que dele decorre devem pautar-se nesse princípio, e que deve o fisco despende esforços no sentido de fazer vir à lume a realidade dos fatos. Cita doutrina e julgado desta 2ª CJF.

Repisa seu argumento de haver cometido erro de natureza formal, que o sujeitaria à multa pelo equívoco na impressão do livro fiscal em comento, capitulada no § 10 do art. 915 do RICMS-BA.

Insiste que a diligência determinada pela 1ª JJF não efetuou a análise dos seus documentos contábeis da maneira a cotejar as notas de entrada e saída do ano de 2006, o que demonstraria o real saldo em 31/12/2006. Menciona, mais uma vez, a planilha que elaborou e que demonstrando, mês a mês, a evolução do estoque dos seus principais produtos, consignados na autuação, tudo para dizer que os números corretos são exatamente aqueles constantes do Livro cuja substituição foi pleiteada pela ela, Recorrente.

Reconhece que *“cabe aos contribuintes promover a correta escrituração de seus livros e documentos fiscais”*, contudo, entende que existe a possibilidade de cometimento de equívocos, tanto que existe a previsão da possibilidade de retificação dos livros, bem como da imposição de multa pelo equívoco no preenchimento de livros e/ou documentos fiscais. Pondera que *“se não existisse a possibilidade de se verificar erro de escrituração sem o cometimento de infração quanto à obrigação principal, certamente não haveria na legislação previsão de multa para punir o mero erro formal”*.

Afirma que *“não se está a dizer que as alterações podem ser efetuadas após o início da ação fiscal para reconhecer a realização de operações ... sem o pagamento do imposto ... O que se está dizendo é que no caso em apreço não existe a infração de omissão de saídas no montante de R\$ 79.053,70 ... mas tão-somente um equívoco na escrituração fiscal que teria gerado uma omissão de saídas no valor de R\$ 17.502,00 ... cujo ICMS devido por substituição foi recolhido e o respectivo DAE acostado autos”*.

Pugna pelo Provimento do Recurso, para reformar a Decisão de Primeira Instância e julgar insubsistente o lançamento relativo à diferença entre o valor autuado e o valor confessado da infração 2, reconhecendo como devido tão somente o montante de R\$ 1.790,47.

Protesta pela conversão do feito em nova diligência para que seja conferida toda a sua documentação contábil, com o cotejo das notas de entrada e saída do período fiscalizado. Protesta, também, pela produção de sustentação oral perante esta CJF do CONSEF.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, fls. 222/224, por primeiro, registra que as razões recursais repetem praticamente os mesmos argumentos trazidos na peça de defesa, todos já enfrentados pela Decisão recorrida.

Informa que a infração fiscal está devidamente tipificada e comprovada mediante demonstrativos, notas e levantamentos fiscais elaborados com fundamento nos dados colhidos no livro de Registro de Inventário, cuja responsabilidade pela escrituração pertence exclusivamente ao contribuinte.

Salienta que a alegação de equívoco na escrituração do Livro de Inventário não foi devidamente comprovada pelo recorrente. Chama a atenção para o fato de a ASTEC - Parecer de fls. 122 -, asseverar que é impossível de se proceder aos ajustes no levantamento quantitativo de estoques, levado a efeito pelo autuante, em face dos valores apresentados na escrita contábil não informarem as quantidades de mercadorias existentes no estoque.

Fala que o princípio da verdade material foi amplamente respeitado, não tendo o contribuinte demonstrado a ocorrência de equívocos no levantamento fiscal nem tampouco feito juntar aos autos provas da ausência de omissão de saídas constatada no presente lançamento tributário.

Registra que a escrituração do livro de Registro de Inventário possui regras jurídicas específicas, conforme regramento contido no art. 330 e seus parágrafos do RICMS/BA. Salienta que no caso em

tela, o recorrente procedeu à reconstituição do livro de Inventário após o início do procedimento fiscal em total desobediência as regras do mesmo diploma legal.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto em razão dos documentos e demonstrativos que instruem o presente PAF e da ausência de provas capazes de modificar a Decisão recorrida.

Submetido à discussão na assentada de julgamentos do dia 26/09/2011, fls. 227/228, os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, com a atenção voltada para as acusações fiscais e o Parecer exarado pela GECOT sob nº 9223/2003, decidiram encaminhar o presente PAF à PGE/PROFIS para que um dos seus Procuradores emitisse Parecer jurídico considerando as seguintes indagação:

1. *Nas operações que foram objeto de omissão de saídas (infração 1), pode se aplicar os benefícios previstos pelo aludido Regime Especial, isto é, estas omissões de saídas estão também desoneradas da exigência do imposto, conforme entendeu a JJF?*
2. *A regra constante do art. 13 do RICMS/BA, com a redação vigente à época da ocorrência dos fatos, cujo parágrafo único foi revogado a partir de 26/04/08, pode ser aplicada na situação em tela (infração 1) ?*

Em atendimento ao quanto solicitado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, a ilustre Procuradora da PGE/PROFIS, Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé exara Parecer às fls. 232/234.

De início, a d. Procuradora registra que o recorrente reconheceu parte da infração 2. Na sequência, diz que à luz do Regime Especial concedido à Recorrente, não é devido nas saídas dos produtos do seu estabelecimento, nem o imposto de responsabilidade do próprio contribuinte, como exige a infração 1, nem aquele relacionado às operações subsequentes - imposto substituído – como exige a infração 2. Registra que na hipótese dos fatos sub exame, não vislumbra na falta de emissão de documentos fiscais, prejuízo ao Estado.

Referindo-se ao inciso VI do Regime Especial, fl. 104, assevera que caso o autuado precise reter ou destacar o imposto nas operações de saídas, tal imposto poderá ser objeto de estorno de débito, o que, ao final, anulará o imposto destacado no documento fiscal. Nessa esteira, diz que resta claro que tanto para operações de saídas internas, como para as interestaduais, não há que se falar em recolhimento do imposto, normal e/ou substituído.

Registra, entretanto, que o sujeito passivo ao não emitir notas fiscais de saídas, conforme apurado pela fiscalização, descumpriu obrigação acessória. Destaca que à época da ocorrência dos fatos geradores, o RICMS/BA estabelecia regras sobre a fruição do benefício fiscal. Nesse sentido, cita o art. 13 do RICMS/BA para dizer que a norma estabelece que o contribuinte não está dispensado do cumprimento de obrigações acessórias, ao passo que nos termos do parágrafo único do aludido artigo o trânsito de mercadorias desacompanhadas da respectiva documentação fiscal acarretará a perda do benefício fiscal.

Pondera também a d. Procuradora, em contraponto ao acima consignado, que “*não há como um dispositivo de uma norma regulamentar (RICMS-BA), aprovada por meio de Decreto dar origem a fato gerador de obrigação principal, se a Lei matriz do ICMS não o fez oportuna e anteriormente. Além disso, o citado parágrafo único, do art. 13 do RICMS/BA, foi objeto de revogação em 26/04/08, o que deixa claro que o próprio Estado da Bahia se convenceu da impertinência deste dispositivo legal*”.

Concluindo e retificando o Parecer exarado às fls. 223/225, diz que comunga do entendimento de que inexistem motivos jurídicos capazes de justificar a restauração da infração 1. Avança, e assevera que pelos mesmos motivos, também não é pertinente a exigência do imposto indicado na infração 2, muito embora o autuado tenha reconhecido parcialmente o seu débito.

A considerar as suas conclusões, entende a i. Procuradora que se mostra oportuna a cobrança da multa por descumprimento de obrigação acessória, a título educativo.

Registro que na assentada de julgamento do dia 07/11/2012, a representante da PGE/PROFIS, Dra. Rosana Maciel, manifestou-se contrariamente ao Parecer exarado às fls. 233/235, alinhando-se ao Parecer de fls. 223/225, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 5ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0258-01/10 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em relação à infração de nº 1 na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF.

Tratando inicialmente do Recurso de ofício, atinente à integralidade da infração 01, verifico que à época do julgamento levado a efeito pela douta 1ª Junta de Julgamento Fiscal era do ponto de vista regulamentar, cabível a interposição do Recurso de Ofício. Entretanto, com a entrada em vigor do Decreto nº 13.997 de 17 de maio de 2012, processou-se alteração no Art. 3º do RPAF, cuja redação abaixo transcrevo:

*“Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em **valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais)**, interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância.”* (grifo do Relator)

Isto posto, à luz da norma acima transcrita, e considerando que o valor exonerado pela Decisão recorrida é inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), voto pelo NÃO CONHECIMENTO do presente Recurso de Ofício, o que torna definitiva a Decisão recorrida quanto às parcelas desoneradas.

Quanto à infração 2, exige ICMS em razão da falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2007.

Da manifestação do contribuinte, verifico se trata de Recurso voluntário que por primeiro, discorre exaustivamente a respeito do que chamou de *“equivoco ao imprimir as folhas do seu Livro Registro de Inventário de nº 4, exatamente nos saldos do mês de dezembro de 2006”*, e que, em última análise, teria ensejado a lavratura do Auto de Infração, ao menos da sua quase totalidade.

É fato que erros acontecem. É fato também que esses erros podem se verificar na impressão das folhas do LRI de qualquer contribuinte. Entendo que erros dessa natureza são perfeitamente escusáveis, tanto assim que estão previstos na legislação, impondo penas pecuniárias de menor monta, como pretende o recorrente quando sugere que lhe seja aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de escrituração do Registro de Inventário, quando não couber a aplicação da multa de que cuida o inciso XII, a rigor do art. 915, § 10º do RICMS/Ba. Ocorre que, ainda que o erro na impressão no LRI do recorrente pudesse ser efetivamente aferido, o que não me parece ser o caso, as correções realizadas pelo contribuinte, consubstanciadas no ajuste quantitativo do estoque não poderiam se processar quando do andar de uma ação fiscal, muito menos depois da lavratura do Auto de Infração para exigir imposto em decorrência da falta eventualmente cometida em razão dos dados constantes do mesmo LRI. Ademais, a diligência realizada por determinação da 1ª JJF, indica que não foi possível proceder aos ajustes no levantamento quantitativo de estoques, levado a efeito pelo autuante, pelo fato de que os valores encontrados na escrita contábil do recorrente não informam ou determinam as quantidades de mercadorias existentes no estoque.

Voltando ao cerne da questão, ou seja, o erro na lavratura do LRI, como quer o recorrente, o RICMS destina dois longos artigos, 330 e 330-A, que indicam a serventia do referido livro, indicando regras muito específicas e minuciosas para a sua lavratura.

A 1ª JJF entendeu por julgar procedente a infração 2, primeiro, porque o próprio autuado admite a existência da infração, tanto assim, que indicou valor sujeito à tributação exigida, tal como indicou o autuante, procedendo, inclusive, ao recolhimento do que entende efetivamente devido,

partindo das correções e ajustes no estoque final de 2006 consignado no LRI. Segundo porque, foram considerados pelo autuante os dados contidos no livro Registro de Inventário apresentado ao Fisco, e que levaram à constatação da falta de retenção e a consequente falta de recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Entendo que o recorrente, em dado momento, de fato, reconhece o cometimento da infração indicada pelo representante do fisco, de outro modo não teria refeito seus próprios cálculos e reconhecido um recolhimento a menos do imposto devido. Por outro lado, é patente que o recorrente tentou inserir ajustes às informações lançadas no seu LRI quando já havia sido lavrado o Auto de Infração em análise. Mais ainda, do que se entende das razões recursais, o contribuinte teria lançado informações divergentes em lançamentos contábeis do mesmo título, e que só teria se apercebido depois de deflagrada ou encerrada a fiscalização. Ou seja, o apontamento de erros perpetrados pelo recorrente somente aconteceu quando já havia sido lavrado o termo de autuação. De mais a mais, não se pode admitir que o contribuinte, mesmo de boa-fé, possa proceder a ajustes ou adequações dos seus dados fiscais em momento posterior à lavratura do auto que aponta o cometimento de uma infração, pois, se assim o fosse, aqueles de má-fé poderiam locupletar-se de situação que exigiria a mais absoluta lisura.

Por tudo isso, entendo que não há motivos para que o presente PAF seja convertido em diligência, primeiro porque verifico que há nos autos elementos mais que suficientes para o seu julgamento, segundo porque a diligência requerida remete a cotejo de documentos fiscais e escrita contábil de período não abarcado pela fiscalização que culminou na lavratura do Auto de Infração em apreço, o que representaria, em última análise, uma nova ação fiscal.

Entendo também que não é o caso de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, dado que ficou configurado e demonstrado o cometimento da infração indicada na peça exordial, note-se, reconhecida pelo próprio contribuinte.

Ex positis, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso interposto pelo contribuinte para manter a Decisão recorrida tal como prolatada.

Recomendo ao setor competente da SEFAZ que homologue os valores efetivamente recolhidos pelo recorrente ao erário público estadual.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279266.1201/08-0, lavrado contra **MARILAN ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.439,13**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo a homologação do valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS