

A. I. N° - 278936.0009/11-2
AUTUADO - F S VASCONCELOS E CIA LTDA.
AUTUANTE - LUCIANO DE SOUZA VELOSO
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 15.06.2012

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0124-02/12

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** DIFERENÇA DE ENTRADA MAIOR EXPRESSÃO MONETARIA QUE AS SAÍDAS (2007 e 2008). Constatada as omissões de entradas, cabendo a presunção de omissão de saídas. Apesar das arguições e notas trazidas pelo impugnante, não ficou demonstrada a necessidade de modificação no levantamento de estoque. Infração mantida. **b)** DIFERENÇA DE SAÍDAS MAIOR EXPRESSÃO MONETARIA QUE AS ENTRADAS (2009 e 2010). Constatada as omissões de saídas. Apesar das arguições e notas trazidas pelo impugnante, não ficou demonstrada a necessidade de modificação no levantamento de estoque. Infração mantida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$39.244,58, em razão de:

1- 04.05.02 – Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$18.039,91, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saída efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados de 2007 e 2008, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.

2-04.05.05 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$21.204,67, constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saída 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, nos mesmos exercícios de 2009 e 2010.

O autuado, às folhas 97 a 103, impugnou o lançamento tributário, inicialmente, requerendo que todas as intimações referentes ao presente Auto de Infração sejam encaminhadas à advogada do autuado, sob pena de nulidade.

Aduz que a presente autuação versa sobre suposta falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas, no valor histórico de 39.244,58.

Assevera que a cobrança perpetrada em face da Autuada não pode prosseguir, uma vez estar-se imputando ao contribuinte a cobrança em duplicidade do imposto efetivamente devido, conforme se demonstrará adiante, o que, certamente, não será permitido por este E. Conselho, uma vez que

não houve omissão, pois, conforme será demonstrado, as mercadorias ditas como omissas, constavam no Estoque Inicial, porém, sua saída se deu nos últimos dias nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010 (devido ao grande volume de vendas no final de cada ano – período de festas), e seus registros foram computados no início do ano posterior, o que gerou a diferença apontada. No entanto, não é caso de se arguir omissão, a diferença foi devidamente escriturada, em período posterior, uma vez que as operações foram legítimas.

Diz que, pela análise da autuação, referente à auditoria de estoque nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, observa-se que no número total de entrada de mercadorias aponta uma diferença existente entre o número de inventário mais o número de saída de mercadorias. Assim, pela leitura fiscal, haveria uma omissão na quantidade de cada mercadoria, sendo que a quantidade existente de mercadorias seria superior a quantidade escriturada, daí em se falar em omissão. Entretanto, em que pese às informações do fiscal, não houve omissões, pois a diferença apontada foi devidamente escriturada no livro de registro de entrada, e registrada, mesmo que *a posteriori* no livro de Registro de Inventário (conforme pode-se depreender da análise do sintegra apresentado pela empresa). Logo, a diferença levantada trata-se de produtos contidos em Notas Fiscais de saída, que foram registradas posteriormente. Para comprovar que são as mesmas mercadorias, basta verificar as Notas Fiscais de Entrada acostadas aos autos, o que não chegou a ser feito pelo I. Fiscal Autuante.

Acrescenta que, o lançamento ora impugnado também não verificou que as Notas Fiscais apontadas, as quais relacionam as mercadorias tidas como omissas, foram devidamente registradas nos competentes Livros de Entradas dos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, respectivamente, logo nos primeiros dias do exercício, conforme cópias do referido livro em anexo aos autos, na peça defensiva. Destaca que as quantidades dos produtos contidos nas Notas Fiscais de entrada acostadas aos autos são exatamente as mesmas em que o fiscal apontou como omissas.

Salienta que, diante de tudo até aqui exposto, pode-se extrair algumas conclusões: I) As mercadorias apontadas no levantamento de estoque acostado ao presente lançamento possuem um código específico e estes são exatamente os mesmos contidos nas Notas Fiscais emitidas no final de cada ano, e lançadas no inicio do ano seguinte; II) Para as mercadorias apontadas no levantamento de estoque, todas foram devidamente registradas nos competentes livros de entrada da unidade recebedora das mesmas, as quais foram devidamente escrituradas no momento de sua entrada e dentro do prazo legal previsto (art. 319, § 1º, do RICMS/Bahia).

Reitera que houve o registro de entrada das mercadorias supostamente omitidas, bem como a emissão de nota fiscal quando de sua saída. Ocorre que o registro se deu em período posterior e que, no caso em epígrafe, se deu na virada entre os anos, pois como as Notas Fiscais de Entrada foram emitidas no final dos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, elas somente foram registradas e lançadas no livro de entrada no início dos anos seguintes. Dessa forma, ao contrário do que tenta levar a efeito o Auto de Infração em epígrafe, não houve qualquer omissão nos registros das mercadorias, eis que todas existiram e foram escrituradas, mas sim escrituração das mercadorias em período posterior a operação, qual seja, no mês seguinte a emissão do comprovante fiscal. Em outras palavras, as mercadorias cujas notas fiscais foram emitidas em DEZEMBRO DE 2007, 2008, 2009 e 2010, foram lançadas (escrituradas) em JANEIRO DE 2008, 2009, 2010 e 2011.

Cita que alguns exemplos, que ilustram bem o quadro descrito acima, estão na planilha em anexo. São produtos em situações que, na planilha do fiscal, estavam assinaladas com omissões de entradas e saídas. Mas, com o seu levantamento de dados, foram dirimidas ou melhor analisadas, trazendo evidências mais claras, para uma melhor visão da situação. Razão, inclusive, que demonstra a necessidade da realização de perícia técnica, por Fiscal estranho ao feito.

Argumenta que o RICMS/BA autoriza que os documentos fiscais sejam escriturados no prazo máximo de 05 (cinco) dias, conforme redação do artigo 319, do Decreto nº 6.284/97, sendo assim,

os lançamentos nos livros fiscais deverão ser feitos no prazo máximo de 5 (cinco) dias, conforme a legislação em vigor. Conforme a documentação juntada, todas as mercadorias autuadas no levantamento de estoque no ano de 2006 foram escrituradas no início do exercício seguinte.

Requer a realização de perícia por Fiscal estranho ao feito, pela ASTEC, a fim de que o mesmo possa verificar as alegações aqui trazidas pelo contribuinte, através da análise de todos os documentos acostados aos autos na peça defensiva, o que não foi feito até o presente momento, conforme previsto no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto n. 7.629/199, que no § 3º, do art. 123, o qual transcreveu, assim como, o artigo 131 do mesmo regulamento.

Ao finalizar, requer:

1. seja determinada 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, além de toda a documentação fiscal da empresa, disponível para análise por este I. Órgão;
2. seja aberto prazo para que a Autuada apresente outros documentos necessários à realização da perícia, caso sejam solicitados pelo Fiscal Diligente;
3. seja baixada a cobrança referente ao pagamento realizado pela empresa
4. seja, ao final, julgada IMPROCEDENTE a cobrança do tributo ora contestado, sendo arquivado o presente feito, com a consequente baixa do Auto de Infração.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 149 a 151, aduz que nos argumentos defensivo existe uma grande e irreparável contradição, ou seja, num primeiro momento o contribuinte afirma que as mercadorias ditas como omissas constavam no Estoque Inicial do ano de 2007, 2008, 2009 e 2010; depois afirma que houve a entrada dessas mercadorias no final de dezembro de 2007, 2008, 2009 e 2010. Se as mercadorias já se encontravam no estoque inicial de 2007 é impossível que a sua entrada tenha ocorrido no final de 2007, o mesmo raciocínio vale para os demais exercícios citados.

Salienta que o contribuinte apresenta notas fiscais de entradas de mercadorias com objetivo de demonstrar que houve a entrada física dos produtos no final de 2007, 2008, 2009 e 2010. Descreverei abaixo algumas informações contidas nestas notas fiscais:

NF 346677 – Emitida em 28/12/2007 com carimbo de recebimento das mercadorias em 04/01/2008. Nesta nota existe o carimbo da Secretaria da Fazenda da Bahia referente ao trânsito das mercadorias, neste Estado, no dia 03/01/2008;

NF 2077 – Emitida em 29/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 30/12/2008;

NF 345912 – Emitida em 23/12/2008 com data de saída em 24/12/2008 e carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;

NF 469133 – Emitida em 27/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;

NF 469149 – Emitida em 27/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;

NF 469163 – Emitida em 27/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;

NF 469387 – Emitida em 29/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;

NF 469391 – Emitida em 29/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;

NF 469879 – Emitida em 30/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;

NF 469883 – Emitida em 30/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;

NF 593639 – Emitida em 28/12/2009 com data de saída em 29/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;

NF 593737 – Emitida em 28/12/2009 com carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;

NF 593974 – Emitida em 29/12/2009 com data de saída em 30/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;

NF 594098 – Emitida em 29/12/2009 com data de saída em 30/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;

NF 594139 – Emitida em 29/12/2009 com data de saída em 30/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;

NF 594132 – Emitida em 29/12/2009 com data de saída em 30/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;

NF 912 – Emitida em 29/12/2009 com carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;

NF 924 – Emitida em 31/12/2009 com carimbo de recebimento das mercadorias em 08/01/2010;

NF 57576 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011;

NF 57578 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011;

NF 57590 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011;

NF 57597 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011;

NF 57602 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011.

Observa que, com exceção da NF 2077, todas as entradas físicas das mercadorias ocorreram nos meses de janeiro de 2007/2008/2009 e 2010, portanto, a afirmação do contribuinte que estas entradas ocorreram no final de 2007/2008/2009 e 2010 não é correta. Desta forma podemos concluir que essas mercadorias não são as mesmas constantes nas notas fiscais de saídas que originaram a omissão de entrada.

Com relação a Nota Fiscal 2077, aduz que a entrada do produto ocorreu em 30/12/2008, porém neste exercício a omissão de saída foi superior a omissão de entrada e se subtraímos do valor total da omissão de entrada, que corresponde ao valor de R\$ 38.198,82, o valor do produto, que corresponde ao valor de R\$ 54,90, ainda assim a omissão de saída será superior.

Destaca que não analisei as notas fiscais emitidas em 2006 porque este exercício não faz parte deste processo.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

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 02 duas infrações.

Na infração 01 é imputado ao autuado a falta de recolhimento do ICMS, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saída efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados de 2007 e 2008, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.

Por sua vez, na infração 02 é imputado ao autuado a falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saída 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 de 2009 e 2010.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide. Observo que o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e levantamentos fiscais, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Não resta dúvida que o sujeito passivo exerceu de forma ampla o direito de defesa, inclusive tendo acostado aos autos os elementos que entendeu ser necessários para embasar suas alegações de defesa. Entretanto, quanto da informação fiscal, o autuante rebateu as citadas alegações, tendo analisado as notas fiscais acostada na impugnação de forma esclarecedora que a formação do convencimento dos julgadores. Ademais, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a se produzir, com fulcro no art. 147, inciso II “a” e “b” do RPAF/99.

Assim, entendo que não pode ser acolhida a solicitação de diligência e perícia formulada pela defesa.

No mérito, observo que os argumentos apresentados pela defesa não são capazes de elidir as infrações, pois, como destacado pela informação fiscal, existe contradição quanto à arguição do impugnante que afirma, inicialmente, “as ditas” mercadorias estarem no Estoque Inicial do ano de 2007, 2008, 2009 e 2010. Após tal afirmação, consigna que houve a entrada dessas mercadorias no final de dezembro de 2007, 2008, 2009 e 2010. Concordo com o autuante ao asseverar que se as mercadorias já se encontravam no estoque inicial de 2007, por exemplo, é impossível que a sua entrada tenha ocorrido no final de 2007, o mesmo raciocínio vale para os demais exercícios citados.

No tocante aos documentos fiscais de entradas de mercadorias acostados pela defesa, entendo que o procedimento fiscal foi o correto, considerando no levantamento das entradas as datas das entradas físicas no estabelecimento autuado, conforme se observa das notas fiscais abaixo citadas:

- Emitida em com carimbo de recebimento das mercadorias em . Nesta nota existe o carimbo da Secretaria da Fazenda da Bahia referente ao trânsito das mercadorias, neste Estado, no dia ;
- Emitida em com carimbo de recebimento das mercadorias em
- Emitida em com data de saída em e carimbo de recebimento das mercadorias em
- Emitida em com carimbo de recebimento das mercadorias em
- Emitida em com carimbo de recebimento das mercadorias em
- Emitida em com carimbo de recebimento das mercadorias em
- NF 469387 – Emitida em 29/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;
- NF 469391 – Emitida em 29/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;
- NF 469879 – Emitida em 30/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;
- NF 469883 – Emitida em 30/12/2008 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2009;
- NF 593639 – Emitida em 28/12/2009 com data de saída em 29/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;
- NF 593737 – Emitida em 28/12/2009 com carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;
- NF 593974 – Emitida em 29/12/2009 com data de saída em 30/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;
- NF 594098 – Emitida em 29/12/2009 com data de saída em 30/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;
- NF 594139 – Emitida em 29/12/2009 com data de saída em 30/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;
- NF 594132 – Emitida em 29/12/2009 com data de saída em 30/12/2009 e carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;
- NF 912 – Emitida em 29/12/2009 com carimbo de recebimento das mercadorias em 05/01/2010;
- NF 924 – Emitida em 31/12/2009 com carimbo de recebimento das mercadorias em 08/01/2010;
- NF 57576 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011;
- NF 57578 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011;
- NF 57590 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011;
- NF 57597 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011;

NF 57602 – Emitida em 30/12/2010 com carimbo de recebimento das mercadorias em 03/01/2011.

Como se observa dos dados acima, com exceção da NF 2077, todas as entradas físicas das mercadorias ocorreram nos meses de janeiro de 2007/2008/2009 e 2010, portanto, a afirmação do contribuinte que estas entradas ocorreram no final de 2007/2008/2009 e 2010 não é correta. Desta forma podemos concluir que essas mercadorias não são as mesmas constantes nas notas fiscais de saídas que originaram a omissão de entrada.

No que tange a Nota Fiscal 2077, como bem ressaltou o autuante em sua informação fiscal, embora a entrada do produto tenha ocorrido em 30/12/2008, neste exercício a omissão de saída foi superior a omissão de entrada e se subtraímos do valor total da omissão de entrada, que corresponde ao valor de R\$38.198,82, o valor do produto, que corresponde ao valor de R\$54,90, ainda assim a omissão de saída será superior.

Portanto, não resta dúvida que as entradas físicas das mercadorias ocorreram nos meses de janeiro de 2007/2008/2009 e 2010, não podendo ser acolhido a alegação do autuado que estas entradas ocorreram no final de 2007/2008/2009 e 2010.

Relativamente as notas fiscais emitidas em 2006, cabe ressaltar que o referido exercício não faz parte da autuação ora em lide.

Também não pode ser acolhido o argumento defensivo de que teria 5 (cinco) dias para realizar a escrituração das notas fiscais, pois tal dispositivo apenas permite um atraso na escrituração, porém, não autoriza a mudança da data efetiva da entrada das mercadorias no estabelecimento do contribuinte. Assim, se uma mercadoria somente entrou fisicamente no estabelecimento em janeiro de 2010, a mesma documentação fiscal não pode ser considerada no levantamento de estoque do ano anterior (2009), como pretende a defesa, mesmo que a data de emissão da nota fiscal seja do exercício de 2009. Sempre prevalecerá a data da entrada efetiva no estabelecimento do sujeito passivo. Portanto, o procedimento fiscal foi corretamente realizado.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278936.0009/11-2**, lavrado contra **F S VASCONCELOS E CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.244,58**, acrescidos das multas de 70%, sobre R\$26.659,65 e de 100% sobre R\$12.584,93, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de maio de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR