

PROCESSO - A. I. Nº 278937.0003/10-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ALIMENTOS ZAELI LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JF nº 0110-01/12
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 01/03/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0006-12/13

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. Autuado elide parcialmente a autuação. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal - 1ª JF, em relação a Decisão proferida através do Acórdão nº 0110-01/12 que julgou Procedente em Parte a **"infração 1"** do Auto de Infração em epígrafe, que imputou ao recorrido a prática da seguinte infração à legislação tributária estadual: *"Deixou de recolher o ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2007 e 2008, sendo exigido o imposto no valor de R\$127.154,41, acrescido da multa de 70%"*.

Na fase instrutória do feito, o i.relator da 1ª JF fez constar importantes considerações em seu relatório, as quais, por serem úteis ao julgamento, estão abaixo reproduzidas:

Nos termos do Acórdão CJP Nº 0235-11.11 (fls. 268 a 270) a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deu pelo provimento do Recurso de Ofício, rejeitando a nulidade proclamada, anulando a Decisão recorrida, sob o entendimento de que o Auditor Fiscal, no demonstrativo resumo de estoque de fls. 16/19 e 60/65, indicou, equivocadamente, que todas as mercadorias objeto do levantamento estariam enquadradas no regime da substituição tributária (ST = 3), induzindo a erro a Junta de Julgamento Fiscal, pois, na verdade, a quase totalidade das mercadorias objeto deste item do Auto de Infração está sujeita ao regime normal de tributação pelo ICMS, à exceção de alguns poucos, a exemplo de macarrão e açúcar. Assim, a exigência do tributo não poderia se dar com base nos critérios fixados pelo art. 10, da Portaria nº 445/98, anteriormente transcrito, como entendeu a Decisão de piso. Retornou os autos à Primeira Instância, para novo julgamento.

*A 1ª JF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência à INFAZ/VITÓRIA DA CONQUISTA (fl. 282), a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado revisasse o lançamento referente à infração 01, elaborando novos demonstrativos considerando exclusivamente as mercadorias cuja tributação ocorresse normalmente. Em seguida, deveria ser intimado o autuado, entregando-lhe no ato, **mediante recibo específico**, cópia do resultado da revisão fiscal e desta solicitação. Na oportunidade, deveria ser informado ao contribuinte do prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que apresentasse defesa. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante para prestar informação fiscal.*

O autuante em cumprimento a diligência se pronunciou (fl. 285), esclarecendo que considerando exclusivamente as mercadorias cuja tributação ocorre normalmente, anexou aos autos às fls. 286 a 291, os demonstrativos na forma solicitada.

Salienta que relativamente ao demonstrativo "AUDITORIA DE ESTOQUES – 2007 - INFRAÇÃO 04.05.05 – EXERCÍCIO FECHADO - ENTRADA DE MERCADORIAS TRIBUTADAS MAIOR QUE A DE SAÍDAS", após exclusão dos itens que não estão sujeitos ao regime normal de tributação, o montante do imposto devido fica reduzido para R\$ 10.807,00, devendo ser acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inc. III da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais.

Quanto ao demonstrativo “AUDITORIA DE ESTOQUES – 2008 - INFRAÇÃO 04.05.05 – EXERCÍCIO FECHADO - ENTRADA DE MERCADORIAS TRIBUTADAS MAIOR QUE A DE SAÍDAS”, diz que após exclusão dos itens que não estão sujeitos ao regime normal de tributação, o montante do imposto devido fica reduzido para R\$ 116.020,34, devendo ser acrescido da multa de 70%, em conformidade com o artigo 42, inc. III da Lei 7.014/96, e os acréscimos legais.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 298 a 310), sustentando que a omissão de entradas de mercadorias tributadas maior que a saída não existiu, haja vista que de fato houve o correto registro de todas as notas fiscais de entradas no seu estabelecimento, conforme se verificará a seguir.

Consigna que o levantamento efetuado pela fiscalização apontou diferença na entrada e saída de mercadorias, contudo, esta diferença se apresenta apenas por presunção, já que os registros constantes das notas fiscais e nos livros de registros mostram de forma clara que o volume registrado é o mesmo constantes das entradas.

Aduz que pelo relatório apresentado pelo autuante, vislumbra-se que este apurou de forma equivocada os números de registros de mercadoria, tanto nas entradas quanto nas saídas, porquanto, considerou os registros de pacotes (unidades) como sendo fardos ou caixas, o que fez presumir haver diferença na apuração efetuada.

Salienta que diante dos documentos anexados, resta clara a inexistência das diferenças apontadas, sobretudo quanto ao relatório de notas fiscais de venda, as quais registram grande volume de saídas de mercadorias (venda), na modalidade de pacotes ou mesmo em unidade.

Frisa que, de regra, as vendas efetuadas pela empresa em outras unidades de Federação registram ínfimo volume de vendas nesta modalidade, contudo, considerando as peculiaridades da região de venda abrangida pela unidade de Vitória da Conquista, onde são atendidos os pequenos e micro comerciantes, vislumbra a necessidade de fracionamento das mercadorias, no caso de pacote e unidades se mostra como condição indispensável para a realização dessas vendas.

Diz que o Relatório Comparativo anexado mostra a inexistência de diferença de estoque apontada pela Fiscalização, citando, por amostragem, algumas das situações, conforme abaixo:

(...)

Salienta que, pontualmente verifica-se outro flagrante equívoco cometido pela Fiscalização quanto à diferença apontada no relatório apresentado pelo autuante no ano de 2008, referente à mercadoria "VINAGRE 12X500 — VINHO TINTO — COD 511, onde foi considerado como estoque final a absurda quantidade de 41.000,00 caixas, quando, na verdade, o estoque informado no livro Registro de Inventário (cópia anexa), mostra claramente a quantidade de 41,000(quarenta e uma caixas), restando assim, claramente demonstrado o equívoco cometido pela fiscalização e, por conseguinte, afastada de vez a possibilidade de ter havido entrada maior que as saídas da mercadoria, conforme levantado pelo autuante.

Frisa que inobstante o exposto, verifica-se que a Fiscalização cometeu equívocos que viciam de forma o Auto de Infração, fazendo-o nulo de pleno direito, como se pode constatar diante do explanado e dos documentos anexados.

Afirma que os documentos anexados, sobretudo a Planilha de Demonstrativo Comparativo mostra de forma detalhada os números das saídas de mercadorias no período apontado, assim como, da mesma forma, os documentos anexados mostram que a fiscalização interpretou de forma precipitada os números constantes nos documentos de registro de movimentação das mercadorias fiscalizados, o que resulta em flagrante excesso de exação cometido no ato.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja anulado, bem como, provar o alegado por todos os meios de provas admitidas, sobretudo a juntada de novos documentos e periciais se o deslinde do feito assim o exigir.

O autuante se pronunciou às fls. 356 a 359, consignando que o autuado, apenas na sua quarta oportunidade de manifestação, quase dois anos após a ação fiscal questiona os números constantes no levantamento quantitativo de estoques. Acrescenta que procurando esconder suas falhas que não são poucas, conforme diz será demonstrado, tenta atribuí-las à Fiscalização, como a seguir.

Reporta-se sobre os erros gerais do autuado, afirmando que foi este que não inseriu nos arquivos magnéticos os registros 74, que deveriam apresentar os inventários de mercadorias finais de 2007 e inicial de 2008.

Diz, ainda, que foi o autuado que embora fizesse vendas em caixa, fardos e unidades, inseriu os dados das notas fiscais nos arquivos magnéticos sem o devido fracionamento, atribuindo a condição de caixa quando se tratava de fardo e de fardo quando era unidade.

Frisa também que foi o autuado que deixou de registrar entradas e saídas como comprova o próprio demonstrativo por ele apresentado.

Quanto aos erros específicos dos levantamentos quantitativos apresentados pelo autuado, observa que os demonstrativos de fl. 320 – ano de 2007- e 336/337 – ano de 2008 -, apresentam as seguintes falhas:

- não discrimina como encontrou o preço médio das mercadorias;*
- verificam-se erros de digitação, no ano de 2008, quando atribui uma entrada de R\$ 1.604,25 sendo o correto R\$ 1.064,25;*
- na defesa apresentada menciona por duas vezes a Nota Fiscal nº 6759 – ano de 2008 –*

- apresenta uma estranha operação matemática, onde subtrai a omissão de saída da omissão de entrada e vice-versa, sendo o preceito correto exigir o imposto pela diferença de maior expressão monetária.

Reportando-se sobre o levantamento fiscal, salienta que, em que pese os erros abordados no “Demonstrativo Conferência Fiscal – Valores Convertidos – Anos 2007 e 2008”, apresentados pelo contribuinte, os valores de omissão de entradas e saídas não divergem em muito dos reais.

Assinala que realizados novos levantamentos, equacionado o problema das unidades das mercadorias constantes nos arquivos magnéticos, restou constatada a existência de ICMS devido nos valores de R\$ 6.101,91, a título de omissão de saídas no ano de 2007 e de R\$ 3.874,87 a título de omissão de entradas no ano de 2008.

Destaca que para comprovação de tudo alegado, anexa em impresso os demonstrativos “LEVANTAMENTOS QUANTITATIVOS DE ESTOQUES – OMISSÃO – EXERCÍCIO FECHADO – 2007 E 2008 -, SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTADAS MAIOR QUE DE ENTRADAS – 2007 e ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS MAIOR QUE A DE SAÍDAS – 2008”, e em mídia os demonstrativos com a totalidade da fiscalização, sendo que, o contribuinte receberá cópia do CD e recibo com relação que mostra para cada arquivo o seu Nome, Data e Hora da última modificação e a sua “Impressão Digital” calculada pelo padrão internacional MD5 e expressa por 32 dígitos hexadecimais.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Cientificado sobre o resultado da informação fiscal (fls. 381/382), o autuado não se manifestou.

Diante das ocorrências acima delineadas a 1ª JJF decidiu a lide, em relação a infração 1, com fundamento no voto abaixo reproduzido:

(...)

No que tange à infração 01, observo que na defesa inicial o autuado alegou que a acusação fiscal se encontra confusa e obscura, não definindo de forma clara a infração que teria sido praticada, implicando em prejuízo na elaboração da peça defensiva, encontrando-se, assim, eivado de ilegalidade. Acrescentou que o Auditor Fiscal se equivocou no enquadramento da infração imputada, utilizando-se de base de cálculo majorada, decorrente do uso de presunção legal, para fins de cálculo do imposto lançado, quando deveria apurar o referido valor utilizando-se dos critérios estabelecidos no art. 60, inciso II do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

No que tange às argumentações acima aduzidas, constato que não procedem, haja vista que o levantamento levado a efeito pelo autuante está em conformidade com a legislação do ICMS, notadamente o RICMS/BA, tendo sido utilizado o roteiro de fiscalização aplicável à espécie, no caso, Auditoria de Estoque. A análise dos elementos acostados aos autos pela Fiscalização permite constatar que a infração se encontra claramente definida, diversamente da alegação defensiva.

Verifico da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas.

Em verdade, o que ocorreu com o Auto de Infração em exame foi que na sessão de julgamento de 09/08/2010, esta Junta de Julgamento Fiscal decretou a nulidade da infração 01, conforme o Acórdão JJF Nº 0222-01/10, por ter concluído que diante da falta de certeza da acusação fiscal e liquidez do lançamento, visto que a imputação atribuída ao contribuinte deveria ser na condição de responsável solidário, em razão de ser detentor de mercadorias sujeitas à substituição tributária recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, como também da consequente antecipação tributária, uma vez que o levantamento foi realizado exclusivamente com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Conforme determina o art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras do CONSEF.

Entretanto, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o Recurso de Ofício, deu pelo seu provimento, rejeitando a nulidade proclamada, anulando a Decisão recorrida, sob o entendimento de que o Auditor Fiscal, no demonstrativo resumo de estoque de fls. 16/19 e 60/65, indicou, equivocadamente, que todas as mercadorias objeto do levantamento estariam enquadradas no regime da substituição tributária (ST = 3), induzindo a erro a Junta de Julgamento Fiscal, pois, na verdade, a quase totalidade das mercadorias objeto deste item do Auto de Infração está sujeita ao regime normal de tributação pelo ICMS, à exceção de alguns poucos, a exemplo de macarrão e açúcar. Assim, a exigência do tributo não poderia se dar com base nos critérios fixados pelo art. 10, da Portaria nº 445/98, anteriormente transcrito, como entendeu a Decisão de piso. Retornando os autos à Primeira Instância, para novo julgamento.

Diante da Decisão da 1ª CJF acima referida, esta 1ª JJF no intuito de realizar novo julgamento converteu o processo em diligência à INFAZ de origem, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado revisasse o lançamento referente à infração 01, elaborando novos demonstrativos considerando exclusivamente as mercadorias cuja tributação ocorreria normalmente.

O resultado trazido pelo autuante no cumprimento da diligência, apontou como devido, após exclusão dos itens que não estão sujeitos ao regime normal de tributação, o valor de ICMS de R\$ 10.807,00, no exercício de 2007,

e o valor de ICMS devido no exercício de 2008 de R\$ 116.020,34, conforme demonstrativos acostados aos autos.

Ocorreu que o autuado ao tomar ciência do resultado acima, se manifestou apontando detalhadamente a existência de diversos erros no levantamento realizado pela Fiscalização, como adoção de unidades diversas, preço médio e quantidades, inclusive, especificando os equívocos exemplificativamente quanto às Notas Fiscais nºs 1503, 1827, 1886, 1632, 302, 437, 1783, 946, 1764, 1798, 923, 1503, 3114, 6758, 8782, 12854, 10651, 4130, 9077, 15781, 8935, 10802, 16943, 4167, 6759, 7449, 10451, 19323.

Noto que o autuante ao ser cientificado sobre a manifestação do contribuinte, apesar de ter registrado que somente na sua quarta manifestação, quase dois anos após a ação fiscal, o autuado questionara os números constantes no levantamento quantitativo de estoques, acatou os argumentos defensivos e refez os levantamentos, efetuando as correções e ajustes, inclusive equacionado o problema das unidades das mercadorias constantes nos arquivos magnéticos, o que resultou na apuração de omissão de saídas no exercício de 2007, com ICMS devido no valor de R\$ 6.101,91, e omissão de entradas no exercício de 2008, com ICMS devido no valor de R\$ 3.874,87, conforme os novos demonstrativos que elaborou acostados aos autos.

Acolho integralmente o resultado apresentado pelo autuante, ficando reduzido o valor do ICMS devido originalmente apontado no Auto de Infração de R\$ 127.154,41 para R\$ 9.976,78.

Relevante registrar que, apesar de cientificado sobre o resultado acima aduzido o autuado não mais se manifestou, permitindo inferir que acatou como corretos os valores apresentados.

Desta forma, a infração 01 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 9.976,78.

(...)

Da Decisão acima a 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu, de ofício, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

VOTO

Da análise de tudo o quanto se encontra acima detalhado, entendo que não merece qualquer reparo a Decisão recorrida. Noto que se trata de um processo que, em um primeiro julgamento foi decidido pela nulidade da infração 1 e que, quando apreciado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal em sede de Recurso de Ofício, a Decisão foi anulada, sendo o processo devolvido à instância inferior para novo julgamento.

Nessa oportunidade, o processo foi convertido em diligência ao próprio autuante, que, por mais de uma vez, revisou o lançamento original, chegando, finalmente, aos valores indicados nos demonstrativos de fls. 356 a 377, os quais, submetidos ao recorrido, não foram mais contestados.

Portanto, correto o posicionamento da 1ª JJF ao acolher os mencionados demonstrativos e, nesta esteira, voto pelo Não Provimento de Recurso de Ofício, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278937.0003/10-9**, lavrado contra **ALIMENTOS ZAELI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$17.510,64**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.533,86 e 70% sobre R\$9.976,78, previstas nos incisos II, alíneas “a” e “e” e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

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