

PROCESSO - A. I. Nº 295898.0003/11-3
RECORRENTE - AÇO BARRA FORTE COMERCIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0105-01/12
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 13.03.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0090-13/13

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Exigência do imposto sobre os valores de maior expressão monetária, ou seja, omissão de saídas no exercício de 2007 e presunção de omissão de saídas no exercício de 2008. Refeitos os cálculos, a Decisão recorrida acertadamente reduziu o valor do débito relativo ao último exercício. Mantida a Decisão. Vencido o voto do Relator quanto à infração 2. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração que exige crédito tributário no valor de R\$ 61.038,25, em decorrência do cometimento de três infrações à legislação do ICMS, sendo objeto da lide apenas as duas primeiras:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis – nos exercícios de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 30.758,99, acrescido da multa de 70%;
2. Falta de recolhimento do 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 entradas – 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 das mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 29.924,80, acrescido da multa de 70%;

Durante o curso do processo na primeira instância, o contribuinte efetuou o recolhimento de parte das infrações 1 e 2 e da totalidade da infração 03. Constam às fls. 813 a 815, extratos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, referente ao pagamento parcelado do débito reconhecido, sendo referente às infrações 1 (R\$ 26.611,32) e 2 (R\$ 6.202,67) e integralmente da infração 3.

No julgamento de primeira instância, os membros da 1ª JJF afastaram as preliminares de nulidade:

Não acolho a arguição defensiva de nulidade da infração 02, conforme suscitado na peça de defesa vestibular, haja vista que se trata de matéria de mérito, cuja apreciação será feita mais adiante.

Também não acolho a pretensão defensiva de nulidade, sob o argumento de ofensa ao disposto no art. 46, do RPAF, e consequente cerceamento do direito de defesa, considerando que os demonstrativos de fls. 820 a 856, que em verdade deveriam compor a autuação desde o seu nascêduro, foram apresentados com supressão do prazo de 30 dias, mesmo tendo sido feitas alterações consideráveis na exigência, pois, constato que na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, lhe foram fornecidas cópias de todos demonstrativos e levantamentos elaborados pela autuante, inclusive através de mídia magnética, conforme “Recibo de Arquivos Eletrônicos” de fl. 750.

Em verdade, os novos demonstrativos de fls. 820 a 856, elaborados pela autuante, decorreram de correções e ajustes realizados por força dos argumentos defensivos, inclusive juntada de notas fiscais que foram acatadas pela Fiscalização, não merecendo qualquer reparo o prazo concedido de 10 (dez) dias para manifestação, pois em conformidade com o RPAF/99.

No mérito, mantiveram totalmente a infração 1 em face do seguinte:

No mérito, relativamente à infração 01, verifico que a autuante acatou acertadamente os argumentos defensivos atinentes às Notas Fiscais nºs 5450, 1609, 1697, 1791, comprobatórias das quantidades; uniformizou a descrição para unidade (m2); e corrigiu as quantidades das entradas em 2007 para 120 unidades, para a mercadoria de código 451J – “Telha ondulada galv.6m”.

Noto também que nos Demonstrativos de Cálculos das Omissões e Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão de Saída -2007, às fls. 820 a 838, a mercadoria sob o código 451J – “Telha ondulada galv.6m”, apresenta como preço médio o valor de R\$ 134,40 e não o valor de R\$ 1.019,89, conforme aduzido pelo impugnante.

Entretanto, constato que assiste razão a autuante quando não acata o argumento defensivo de que o a Nota Fiscal nº 5450 comprova que o inventário final da referida mercadoria foi lançado errado no livro Registro de Inventário e, como documentalmente atestado, foi de 65 unidades, haja vista que, efetivamente, deve prevalecer o estoque final cuja contagem física ocorreu no final do exercício de 2007 na quantidade de 25 unidades, conforme escriturado no livro Registro de Inventário de 2007 cuja cópia se encontra à fl. 664 dos autos.

Certamente, não há como considerar que a contagem física de estoque ocorrida em 2007, que apurou a quantidade de 25 unidades como estoque final, cujo registro foi feito regularmente no livro Registro de Inventário venha a ser modificada sob o argumento de existência de nota fiscal que modificaria tal contagem e registro, conforme pretendido pelo impugnante.

Desta forma, considero correto o levantamento levado a efeito pela autuante quanto a esta infração, contudo, constato que após as retificações a base de cálculo originalmente apontada no Auto de Infração de R\$ 180.935,23 com ICMS no valor de R\$ 30.758,99, foi modificada para um valor superior, no caso, para R\$ 186.310,90 com ICMS no valor de R\$ 31.672,91.

É certo que no lançamento de ofício originário não pode haver agravamento da infração, em respeito ao devido processo legal e direito de ampla defesa do contribuinte, razão pela qual, nos termos do art. 156 do RPAF/99 represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, para exigência do crédito tributário remanescente.

Diante do exposto, a infração 01 é integralmente subsistente no valor de R\$ 30.758,99.

Quanto à infração 2, concluíram pelo seguinte:

Constato que a autuante coerentemente considerou como Estoque Inicial de 2008 a quantidade de 25 unidades, conforme consta no Estoque Final do livro Registro de Inventário de 2007, bem como, acatou acertadamente os argumentos defensivos atinentes às Notas Fiscais de saídas nºs 1609,1697 e 1791 no total de 88 unidades.

Observo que em decorrência das retificações realizadas a autuante elaborou novos Demonstrativos do Cálculo das Omissões e Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão de Entradas -2008, às fls. 839 a 856, nos quais constam o item 451J – Telha ondulada galv.6m”, cujo preço médio é R\$ 155,00, estando em conformidade com a documentação apresentada pelo autuado.

Desta forma, considero correto o levantamento levado a efeito pela autuante quanto a esta infração, sendo que, o valor da base de cálculo originalmente apontada no Auto de Infração de R\$ 176.028,38 com ICMS no valor de R\$ 29.924,80, fica reduzido (sic) para R\$ 46.251,35 com ICMS devido no valor de R\$ 7.862,72.

Diante do exposto, a infração 02 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 7.862,72.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Preliminarmente, suscita a nulidade da autuação, por ofensa ao disposto no art. 46, do RPAF, e consequente cerceamento do direito de defesa, considerando que os demonstrativos de fls. 820 a 856, que em verdade deveriam compor a autuação desde o seu nascedouro, foram apresentados com supressão do prazo de 30 dias, mesmo tendo sido feitas alterações consideráveis na cobrança, inclusive de valores e produtos omitidos.

Alega que, quanto ao exercício de 2007, a decisão recorrida acatou as ponderações acerca da Nota Fiscal nº 5450, de 10/10/2007, bem como se fez a alteração da “unidade de medida” do produto “telha ondulada”, mas, não fez uma correta apuração em decorrência do fato acatado.

Aduz que a citada NF serve para atestar que o inventário final do produto foi lançado errado no LRI e, como documentalmente atestado, foi de 65 unidades. Assim, considerando o estoque inicial “zero” e as entradas de 120 unidades (referente a essa mesma NF), as saídas reais foram de 55 unidades, coincidindo com a contagem de notas emitidas.

Entende, assim, que em 2007 não existiu qualquer omissão para o produto citado. O que ficou provado materialmente foi que houve um erro de escrituração do LRI, sendo o estoque final de 2007 (e inicial de 2008) certo de 65 unidades.

Diz que a presunção da Junta, de que o que vale é a "contagem física", refletida no LRI, não tem fundamento, em primeiro plano porque se sabe não existir na atualidade "contagem física". O registro do inventário é fruto de lançamentos magnéticos, suscetíveis a erros. No caso em tela o erro foi comprovado através da revisão da contagem através dos documentos de entradas e saídas.

Assevera que a inclusão da NF não pode lhe prejudicar, servindo, contrário senso, e em consonância com o seguimento da apuração em 2008, como documento comprobatório do equívoco no lançamento do inventário final de 2007.

Chama a atenção que a base de cálculo apontada no AI foi, em 2007, de R\$ 180.935,23, e que foi “retificada” na manifestação de fl. 801 para R\$ 221.730,99, e posteriormente, alterada para R\$ 186.310,90, com a inclusão indevida da omissão de 40 unidades de telha ondulada, o que importa dizer que, no valor de R\$ 221.730,00, ou a telha estava com base de cálculo de R\$ 1.019,89 (por unidade), ou que outras inclusões foram realizadas, o que novamente fica caracterizado.

Suscita que deve se manter apenas os valores originais, com as reduções devidas de base de cálculo, e exclusão do item telha ondulada, não bastando a simples redução feita pela JJJF.

No que tange a 2008, entende que resta comprovado por documento, que o estoque inicial, para o produto “telha ondulada” foi de 65 unidades (e não 25), e que as saídas com notas comprovadas, e acatadas pela Autuante, de 88 unidades, restaria uma omissão de entradas de 23 unidades, que ao preço médio indicado no AI (R\$ 71,96), ensejaria a base de cálculo de R\$ 1.655,08 e total de R\$ 38.141,13, para o período.

Diz que, ainda que se aceitasse a omissão de 63 unidades, apresentada pela Autuante na informação, a base de cálculo desse produto seria de apenas R\$ 4.533,48, ficando o total de base do AI, para o mesmo exercício, em, no máximo, R\$ 41.019,83.

VOTO VENCIDO

Quanto à preliminar de nulidade sob o argumento de ofensa ao disposto no art. 46, do RPAF, e consequente cerceamento do direito de defesa, entendo que os demonstrativos de fls. 820 a 856, decorreram de correções feitas pela Fiscal Autuante em razão das alegações defensivas. Eles não inovaram a autuação fiscal, simplesmente acataram as correções dos erros constantes nos documentos fiscais do recorrente, que ficaram comprovados pelos documentos apresentados na defesa. Além disso, na lavratura do Auto de Infração foram apresentados ao recorrente cópias de todos demonstrativos e levantamentos elaborados pela autuante, inclusive através de mídia magnética, conforme “Recibo de Arquivos Eletrônicos” de fl. 750.

Face ao exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, observo que não assiste razão ao recorrente ao alegar que a consideração da Nota Fiscal nº 5450 elidiria a cobrança referente à infração 1. Friso que tal infração se refere à omissão de saídas, porque o levantamento quantitativo baseado no livro de inventário verificou que a diferença entre o estoque final, acrescidos das entradas, e o estoque inicial foi maior do que a quantidade de mercadorias constantes nas notas fiscais emitidas. Como a correção da quantidade referente à Nota Fiscal nº 5450 (fl. 792) representou um aumento nas entradas das mercadorias, a sua consideração no levantamento realizado acarretaria uma omissão de saídas maior, aumento o valor exigido, o que não é permitido no curso do processo administrativo fiscal.

Por sua vez, o acréscimo da quantidade dessas mercadorias nas entradas realizadas no exercício de 2007, traz consequências para a infração 2, referente ao exercício de 2008, onde foram constatadas omissões de entradas, acarretando na presunção de omissão de saídas anteriores. Assim, há de ser considerado o registro das entradas dessas mercadorias para fins de apuração da infração 2.

Destarte, entendo que deve ser reformada a decisão recorrida no quanto referente à infração 2, devendo ser reduzido o valor de tal infração, limitado ao valor recolhido pelo recorrente, que foi de R\$ 6.202,67, conforme documento de fl. 815.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para manter integralmente a infração 1 e parcialmente a infração 2.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 2)

Peço *venia* ao ilustre relator para discordar do seu entendimento, quanto ao mérito da infração 2, de que “*o acréscimo da quantidade dessas mercadorias nas entradas realizadas no exercício de 2007, traz consequências para a infração 02, referente ao exercício de 2008, onde foram constatadas omissões de entradas, acarretando na presunção de omissão de saídas anteriores. Assim, há de ser considerado o registro das entradas dessas mercadorias para fins de apuração da infração 02.*”

No caso em exame, relativo à auditoria de estoques nos exercícios de 2007 e 2008, há de se relevar que tal procedimento está fundamentado em levantamentos de estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, consoantes diversos demonstrativos apensados aos autos e entregues ao sujeito passivo, cuja apuração consiste em somar, relativo a uma determinada mercadoria e período, a quantidade do estoque inicial com a quantidade das entradas no exercício com notas fiscais e, do resultado apurado, subtrair a quantidade do estoque final existente (declarado pelo contribuinte no Registro de Inventário), determinando a *efetiva* quantidade de saídas dessa mercadoria no período fiscalizado.

Logo, hipoteticamente, se de dez blusas existentes no início do exercício, adquire cem novas blusas, passa-se a ter cento e dez blusas; contudo, no final do exercício, se só restam vinte blusas (estoque final apurado fisicamente pelo próprio contribuinte no final do exercício e de sua plena responsabilidade), inevitavelmente, saíram noventa blusas do estabelecimento. Em seguida, a partir da apuração da quantidade das saídas efetivas ou reais do estabelecimento, é comparada com as quantidades das saídas com notas fiscais, no mesmo exercício, apurando-se as diferenças quantitativas saídas sem nota fiscal e, consequentemente, sem oferecer à tributação.

Há de se registrar que, por razões óbvias, o estoque final de um exercício é o estoque inicial do exercício seguinte. Também deve-se ressaltar que, nos termos do art. 319 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos apurados, a escrituração dos livros fiscais será feita sob exclusiva responsabilidade do contribuinte e na forma estabelecida pela legislação tributária. Já o art. 330 do mesmo diploma legal dispunha que o livro Registro de Inventário 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). (grifo nosso)

Logo, inexistem mercadorias inventariadas por documentos fiscais, como deseja o recorrente e acolhe o nobre Relator. Em consequência, o estoque final inventariado, escriturado no livro Registro de Inventário, para o exercício de 2007, em relação à mercadoria sob o código 451J – “Telha ondulada galv. 6m” é de 25 unidades, conforme apurado pelo contribuinte à época, sob sua exclusiva responsabilidade, através de contagem física em 31/12/2007, cuja cópia se encontra à fl. 664 dos autos, e tal quantidade representa o estoque inicial no exercício de 2008, conforme foi acertadamente apurado no levantamento fiscal, estando correta a Decisão recorrida quando consigna que:

Entretanto, constato que assiste razão a autuante quando não acata o argumento defensivo de que o a Nota Fiscal nº 5450 comprova que o inventário final da referida mercadoria foi lançado errado no livro Registro de Inventário e, como documentalmente atestado, foi de 65 unidades, haja vista que, efetivamente, deve prevalecer o estoque final cuja contagem física ocorreu no final do exercício de 2007 na quantidade de 25 unidades, conforme escriturado no livro Registro de Inventário de 2007 cuja cópia se encontra à fl. 664 dos autos.

Certamente, não há como considerar que a contagem física de estoque ocorrida em 2007, que apurou a quantidade de 25 unidades como estoque final, cujo registro foi feito regularmente no livro Registro de Inventário venha a ser modificada sob o argumento de existência de nota fiscal que modificaria tal contagem e registro, conforme pretendido pelo impugnante.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **295898.0003/11-3**, lavrado contra **AÇO BARRA FORTE COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 38.621,71**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$354,46**, prevista no inciso IX do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, homologando-se os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, Álvaro Barreto Vieira e Osmira Freire Carvalho R. Silva.

VOTO VENCIDO: Conselheiros: Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Vanessa de Mello Batista e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR DA PGE/PROFIS