

**PROCESSO** - A.I. N.º 206825.0063/11-5  
**RECORRENTE** - BM ALIMENTOS E SERVIÇOS LTDA. (BM VENDING)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0068-04/12  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 01.10.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.JF Nº 0367-13/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Tal constatação enseja ao adquirente a condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto devido pelo contribuinte de direito, por ter adquirido mercadoria desacompanhada de documentação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª JF, através do Acórdão nº 0068-04/12, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$ 83.598,55, sendo R\$ 460,00 relativo à multa por falta de apresentação de livro fiscal, quando regularmente intimado, cuja exação foi reconhecida pelo autuado, e R\$ 83.138,55, acrescido da multa de 70%, em razão de o sujeito passivo ter deixado de recolher o ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2007, com ICMS exigido de R\$ 278,27, também reconhecido, e no exercício de 2008, com ICMS reclamado de R\$ 82.680,28, exação esta objeto deste Recurso Voluntário, tendo o defendente alegado que:

- a) A suposta omissão na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal são representados por itens fisicamente em estoque (recebidos em consignação, beneficiamento, ou armazenagem); adquiridos pela empresa, em trânsito na data do balanço e remetidos em consignação (poder de fregueses ou consignatários) de propriedade da empresa, que estão em poder de terceiros (armazenagem, beneficiamento);
- b) Nos arquivos SINTEGRA, entregues à SEFAZ, prestou informações equivocadas, com CFOP indicados nas notas fiscais que não geraram movimentação nos estoques, distorcendo o registro do estoque e induzindo uma omissão de entrada, e que procedeu à retificação de todos seus arquivos (fls. 833/849).
- c) Trata-se de operações com conservadores, freezer horizontal/vertical, recebidos e disponibilizados em regime comodato para estocagem de sorvetes vendidos pelos varejistas, sem incidência do ICMS.

Já o autuante, diz que tendo apurado omissão de entrada de mercadorias, não foi comprovada com documento fiscal a origem, sendo cabível a exigência do imposto na condição de responsável solidário.

Na Decisão recorrida foi consignado que, com relação à primeira alegação, não foi trazida qualquer prova ao processo para comprovar o alegado, motivo pelo qual não pode ser acolhida, uma vez que, conforme demonstrativo sintético à fl. 773, cuja cópia foi fornecida à empresa, foram computadas as quantidades registradas nos livros e documentos fiscais referentes aos estoques inicial e final, entradas e saídas dos itens que foram objeto do levantamento fiscal. E, como nada foi apresentado pelo apelante, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que à luz do art. 143 do RPAF/99 não o desonera de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

No tocante ao segundo argumento, a JJF diz que no Termo de Encerramento de Fiscalização (fls. 20/32) consta que o autuante, quando da ação fiscal, intimou a empresa, em 09/06/11, para apresentar arquivos magnéticos corrigindo advertências (fl. 20). Após recepcionados os mesmos, em 11/07/11, aplicou o roteiro de auditoria de estoque e apurou, em 09/08/11, valores devidos de R\$58.840,90 (2007) e R\$67.710,48 (2008). Porém, em 19/08/11, o contribuinte justificou causas de irregularidades e forneceu arquivos corrigidos à SEFAZ em 24/08/11. Refeito o levantamento quantitativo resultou em valores devidos de R\$278,27 (2007) e R\$82.860,29 (2008) da infração 2.

Assim, pela análise dos elementos contidos no processo, a JJF verificou que, ao contrário do que foi afirmado, as quantidades dos produtos objeto da autuação e que foi objeto da defesa (conservadores e carrinhos) foram devidamente computadas no levantamento fiscal. Logo, restou comprovado que os documentos juntados à defesa que o impugnante alegou não terem sido computados no levantamento fiscal, foram efetivamente computados e não cabe qualquer refazimento dos demonstrativos, como requerido, razão para não acatar o pedido formulado para refazer os demonstrativos originais, nem a realização de diligência cujo pedido a JJF indeferiu de acordo com o artigo 147, I, “a” e “b” do RPAF/BA.

Quanto ao argumento de que se trata de operações com conservadores, freezers horizontal/vertical, recebidos e disponibilizados em regime comodato para estocagem de sorvetes que são contempladas pela não incidência do ICMS, a Decisão recorrida é de que a fiscalização apurou omissão de entrada de diversos produtos. Com relação aos produtos com códigos 24894 (latão de morango), 4364, 7616, 7643, 7644 (pote 2 lt chocolate, flocos, galak, prestígio), 7824 (latão creme 3,5 kg), diz que a empresa não apresentou qualquer argumento ou prova contestando os valores apurados pela fiscalização, o que importa em presunção de veracidade da acusação por parte da fiscalização (art. 143 do RPAF/BA).

No tocante aos demais produtos levantados que foi objeto da defesa com os códigos 6002, 6003, 6004, 6007, 6008, 6014 e 6021 (Conservadores NT5, NI3, NI5, NT4 e NT5 Horizontal e Vertical), bem como o código 6022 (Carrinhos), conforme ressaltado pelo autuante foi apurado omissão de entrada de mercadorias e exigido ICMS na condição de responsável solidário. Aduz a JJF que, embora o autuado tenha juntado diversos contratos de cessão destes bens em comodato a estabelecimentos varejistas, alegando que tais operações são contempladas com não incidência do ICMS, não pode ser acatada, tendo em vista que em relação a estas operações não se está exigindo imposto, pressupondo que as quantidades dos bens consignados nas notas fiscais pertinentes a operações de saídas em comodato, tiveram a contrapartida de registro de entradas regularmente, tendo em vista que o imposto ora exigido reporta-se a quantidades de bens que deram entrada no estabelecimento e não foram contabilizados gerando a omissão de entradas.

Quanto à omissão de entrada apurada pela fiscalização, observa que no levantamento fiscal foram computadas as quantidades escrituradas dos estoques inicial e final, entradas e saídas consignadas nas notas fiscais o que resultou em omissão de entrada. Tomando como exemplo o produto com código Conservador NT5, código 6002 (fl. 773) a fiscalização computou estoque inicial e final zero de acordo com o livro Registro de Inventário (13/12/07 - fls. 137/145 e 148/156 – 31/12/08). Computou entradas de 97 (+) unidades e saídas de 234 (-) unidades consignadas nas notas fiscais de entrada e saída, logo, resultou em omissão de entrada de 137 unidades.

Assim, como foi apurada omissão de entrada de mercadorias, o levantamento fiscal prova que houve entradas destes bens no estabelecimento sem se fazerem acompanhar do documento fiscal de origem e cabível a exigência do imposto na condição de responsável solidário em *relação às mercadorias que detiver para comercialização, industrialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível*, conforme previsto no art. 39, V do RICMS/BA.

A JJF diz também que não pode ser acolhido o argumento de que estas mercadorias foram recebidas em regime de comodato e amparadas com a não incidência do ICMS, tendo em vista que não foi apresentado documento fiscal idôneo que comprovasse tal alegação, o que conduz a presunção de que as mercadorias deram entrada no estabelecimento desacompanhadas de documento fiscal de origem, sendo devido o imposto pelo detentor, nos termos do citado dispositivo e diploma legal.

Por fim, a JJF ressalta que a resposta de consulta e decisões de julgados colacionados com a defesa reportam-se a operações de saída de bens pertencentes ao estabelecimento titular em regime de comodato, devidamente acompanhada de documentos fiscais regulares (COPAT – Consulta 01/03 e 46/02 – fls. 790/791, bem como Resolução 4533/98) e não guarda pertinência com as operações objeto desta infração, que trata de omissão de entrada de bens sem comprovação de documento fiscal de origem. Vota pela procedência do Auto de Infração.

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às fls. 1.599 a 1.607, onde alega que é preciso entender que estoque decorre de bens adquiridos ou produzidos pelas empresas com o objetivo de venda ou utilização própria (consumo cativo). Diz que o momento de contabilização de compras, assim como o das vendas a terceiros, deve ser o da transmissão do direito de propriedade dos mesmos. Logo, o importante não é sua *posse física*, mas o direito de sua propriedade.

Salienta que a base elementar para a avaliação do estoque é o custo. Assim, considerando que o ICMS está incluído no preço das mercadorias constantes das notas fiscais, é necessária a sua exclusão do estoque para efeito de avaliação e, principalmente, para que o resultado do período esteja de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade. Atesta que as divergências de volume dos produtos movimentados pela defendente guardam correlação com informações equivocadamente transmitidas aos sistemas de controle da SEFAZ, por não consignarem os volumes unitários dos produtos, mas sim os números cheios das aquisições efetivadas.

Explica que no desempenho de suas atividades promove o comércio por atacado e varejo de máquinas e equipamentos, bem como o fornecimento e distribuição de alimentos, bebidas em geral, inclusive guloseimas industrializadas, em conformidade com o seu objeto social. Assim é que possui contrato com algumas indústrias alimentícias, dentre elas a Nestlé, fazendo a aquisição para distribuição de inúmeros gêneros alimentícios e em grandes volumes, necessitando, portanto, de rigoroso controle dos seus estoques, com a utilização de sistemas de informática para a composição e controle das entradas e saídas dos produtos. Diz ser responsável pela distribuição de produtos congelados (Sorvetes Nestlé e Garoto) em todo o território baiano, cujo regime tributário para tais produtos é o recolhimento do ICMS por substituição tributária e que tais mercadorias são armazenadas em centrais de estocagem frigorífica, mediante contrato de prestação de serviço de estocagem dos referidos produtos em questão, cuja operação não movimenta estoque, uma vez que trata de simples trânsito de mercadoria. Aduz que um dos CFOP indicados nas notas não estava parametrizado para gerar movimentação no estoque, o que engendrou a falsa imputação de que a empresa teria omitido o número de conservantes, tendo em vista o registro do estoque, que não condizia com a verdade, tendo o fiscal autuado a omissão de entrada.

Reitera que, por questão técnica, o sistema ao gerar o arquivo magnético do SINTEGRA, não procedeu corretamente, porque à época não estava registrando as saídas destas mercadorias, de modo a ocasionar sempre uma suposta omissão de entrada, parametrizado de forma equivocada, e de forma a engendrar estas diferenças de estoque.

Diz ser importante observar que foram gerados os relatórios de movimentação de itens no sistema operacional da autuada, e não contém a movimentação do registro de saída destes itens quando da emissão das NF's de remessa, do que ressalta que os movimentos de valores de estoque inicial, entradas, estoque final, saídas reais conferem com o relatório disponibilizado pela autoridade fiscal. Salienta que houve a manutenção nas NF's dentro do sistema operacional da autuada, fato corrigido com a presente retificação dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, ora acostados, devendo ser revista e retificada a autuação ora rechaçada, para que, em atenção ao princípio da busca da verdade material, sejam apurados os fatos apresentados, à vista da vasta documentação trazida à análise.

Aduz que o autuante disse que procedeu às verificações no sistema tendo abatido as notas referentes ao erro constante dos arquivos SINTEGRA, sem, contudo, ter conferido novo prazo para análise e manifestação da autuada, o que por si invalida o ato praticado sem o devido conhecimento da parte contrária. Diz, ainda, que algumas das notas fiscais glosadas pela fiscalização referem-se a mercadorias transportadas à sede da autuada, sob o regime de comodato, portanto, isentas de tributação a título de ICMS, tendo em vista que se tratam de equipamentos de propriedade da empresa NESTLÉ, cedidos por contrato de comodato da mesma forma que cede para os distribuidores/varejistas na mesma modalidade contratual.

Alega que o julgador, ao dizer que a parte deixou de apresentar os documentos pertinentes ao comodato, olvidou que a própria defesa aduz que estaria apresentando os documentos por amostragem, dado o volume dos mesmos. Porém, os demais documentos encontram-se à disposição do fisco para conferência e para confirmar as remessas dos conservantes em regime de comodato para os clientes da autuada, não podendo configurar sob nenhum prisma hipótese de incidência de ICMS, cabendo diligência para a análise, em cujas operações existem duas notas de remessa e duas notas de retorno/devolução do comodato, de forma a ajustar as operações, atendendo ao quanto definido no art. 6º, XIV, do RICMS/BA, do que ressalta que a operação em questão se trata de mera circulação de bens pertencentes ao ativo permanente da empresa cedente, não constituindo fato gerador do imposto, por não corresponder à definição de mercadoria, do que transcreve Consulta COPAT 46/02 e Decisão do CONSEF, para em seguida concluir que a infração merece ser reformulada para que seja desconsiderada a incidência de tributação acerca das máquinas conservadoras (FREZERES), equivocadamente glosadas e apontadas no demonstrativo de débito.

Às fls. 1.613 e 1.614 dos autos, a PGE/PROFIS conclui pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, pois entende que as razões recursais são insuficientes para modificar a Decisão recorrida, uma vez que a recorrente não trouxe prova nem novos argumentos jurídicos capazes de promover a modificação do julgamento de Primeira Instância administrativa, com a qual a PGE/PROFIS diz se coadunar integralmente, visto que os argumentos, ora apresentados em sede de recurso, foram analisados criteriosamente pelo relator da Decisão recorrida e corretamente afastados. Diz que os documentos apresentados em defesa demonstram que em relação àqueles produtos foram os mesmos computados pelo levantamento fiscal elaborado pelo autuante e, quanto ao argumento de que as mercadorias foram recebidas em comodato, não fora apresentado documento hábil a comprovar tal alegação, o que presume a entrada no estabelecimento de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

## VOTO

Da análise das razões recursais, as quais são restritas ao exercício de 2008 da segunda infração, cuja exigência do imposto ao autuado decorre da sua condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas, constatado através de diferenças de estoque apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, verifico que o levantamento se baseou nos documentos fiscais e nos dados fornecidos pelo próprio contribuinte

através dos arquivos magnéticos enviados à Secretaria da Fazenda, considerando-se: estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, conforme documentos às fls. 266 a 775 dos autos, cujas cópias foram entregues ao sujeito passivo, consoante declaração à fl. 779 do PAF.

Há de se ressaltar que consta do Termo de Encerramento de Fiscalização, às fls. 20 a 32, que foram detectadas “advertências” nos aludidos arquivos magnéticos, tendo o sujeito passivo sido intimado a corrigi-los, o que o fez reenviando-os via internet em 11/07/2011, os quais após auditoria resultou valores apurados mediante levantamento de estoque (R\$ 58.840,90 para 2007 e R\$ 61.710,48 para 2008), tendo o contribuinte, em 19/08/2011, entregue relatório justificando as causas de irregularidades (reiterados na impugnação) e mídia (CD) com arquivos SINTEGRA corrigidos, além da promessa de posterior correção dos arquivos para reenvio, o que o fez em 24/08/2011, ensejando ao fisco, com base nos novos dados dos arquivos corrigidos e apresentados à fiscalização, a refazer o levantamento quantitativo de estoque, com as mesmas mercadorias utilizadas no primeiro levantamento, apurando a falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, de R\$ 278,27 e R\$ 82.860,28, respectivamente aos exercícios de 2007 e 2008, consoantes os demonstrativos retrocitados (fls. 266 a 775).

Assim, diante de tais considerações, descabem as razões recursais de que:

*“As divergências de volume dos produtos movimentados pela defendente guardam correlação com informações equivocadamente transmitidas aos sistemas de controle da Secretaria da Fazenda, por não consignarem os volumes unitários dos produtos, mas sim os números cheios das aquisições efetivadas.”*

*“Acontece que por questão técnica, o sistema da Companhia ao gerar o arquivo magnético do SINTEGRA, não procedeu corretamente porque à época não estava registrando as saídas destas mercadorias, de modo a ocasionar sempre uma suposta omissão de entrada, parametrizado de forma equivocada, e de forma a engendrar estas diferenças de estoque.”*

*“Importante observar que foram gerados os relatórios de movimentação de itens no sistema operacional da autuada, e não contém a movimentação do registro de saída destes itens quando da emissão das NF’s de remessa. Importante observar que os movimentos de valores de estoque inicial, entradas, estoque final, saídas reais conferem com o relatório disponibilizado pela autoridade fiscal.”*

*“Destarte, houve a manutenção nas NF’s dentro do sistema operacional da autuada, fato corrigido com a presente retificação dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, ora acostados, devendo ser revista e retificada a autuação ora rechaçada, para que, em atenção ao princípio da busca da verdade material, sejam apurados os fatos apresentados, à vista da vasta documentação trazida à análise.”*

*“Diz o autuante que procedeu as verificações no sistema tendo abatido as notas referentes ao erro constante dos arquivos SINTEGRA, sem contudo ter conferido novo prazo para análise e manifestação da Companhia, o que por si invalida o ato praticado sem o devido conhecimento da parte contrária.”*

Tais assertivas devem ser rechaçadas, pois, como já relatado, os arquivos magnéticos em que se fundamentou o levantamento quantitativo de estoque, que ensejou o Auto de Infração, foram corrigidos e reenviados pelo próprio contribuinte, em 24/08/2011, tendo como justificativas as mesmas razões alegadas no seu Recurso Voluntário, logo não cabendo o argumento de que deve ser revista e retificada a autuação, uma vez que plenamente exaurida tal pretensão. Ademais, caso houvesse mudanças a ser feita deveria o sujeito passivo, inicialmente, recorrer os arquivos SINTEGRA e reenviá-los à SEFAZ, de forma a oficializar as sucessivas correções. Por outro lado, o fato de no levantamento fiscal se apurar diferenças relativas às entradas não registradas, caso se comprovasse a alegação recursal de que o sistema “à época não estava registrando as saídas destas mercadorias”, ao se computar as supostas saídas não consideradas nos arquivos magnéticos, só iria agravar ainda mais a diferença de entrada apurada e, em consequência, aumentar o valor exigido.

Inerente à alegação de que algumas das mercadorias, objeto da exação fiscal, foram adquiridas sob o regime de comodato, portanto, isentas de tributação do ICMS, há de se salientar que o fato de tal produto, a exemplo de *conservador*, ter entrado no estabelecimento autuado a título de comodato, não implica que as diferenças de entradas apuradas na auditoria de estoque também tenham sido sob o mesmo regime, pois, tratam-se de unidades sem comprovação documental da

sua origem e, como tal, não se pode inferir que tenha a mesma procedência daquela recebida com documento fiscal, sob pena de presunção. Registre-se, ainda, que o próprio defendente, à fl. 787 dos autos, atesta que *“promove o comércio por atacado e varejo de máquinas e equipamentos, bem como o fornecimento e distribuição de alimentos, bebidas em geral, inclusive guloseimas, em conformidade com o seu objeto social.”* Assim, são irrelevantes suas alegações relativas ao referido regime de comodato, como também diligência para tal análise, se não comprovar documentalmente a origem destas entradas, sendo exigido ao autuado, na condição de responsável solidário, o imposto destas operações, devido pelo fornecedor, contribuinte de direito.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206825.0063/11-5**, lavrado contra **BM ALIMENTOS E SERVIÇOS LTDA. (BM VENDING)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$83.138,55**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além do pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, XX, da citada Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo-se homologar os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ANGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS