

**A. I. Nº** - 293872.0003/12-7  
**AUTUADO** - NESTLÉ BRASIL LTDA.  
**AUTUANTES** - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 07.11.2013

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJP Nº 0234-02/13**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A: a) CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. b) PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. Em tais situações, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Fatos não contestados. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. RECOLHIMENTOS A MENOS. Infração não impugnada. 3. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00. SAÍDAS PARA OUTROS ESTADOS. O tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 aplica-se unicamente nas saídas internas de mercadorias para contribuintes normais. Fato não contestado. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Tendo sido constatado no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as saídas omitidas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. b) SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. FALTA DE RETENÇÃO NA QUALIDADE DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. Infrações não elididas. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração não impugnada. Negado o pedido para realização de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO:**

O Auto de Infração em lide lavrado em 17/09/2012, reclama ICMS no valor total de R\$1.003.192,86, sob acusação de cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$5.672,47, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de abril, julho e setembro de 2008, conforme demonstrativos às fls. 14 a 17.

2. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$1.372,09, nos meses de agosto e dezembro de 2008, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativos às fls. 19 a 21.
3. Recolhimento a menos do ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$9.239,93, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de fevereiro a dezembro de 2008, conforme demonstrativos e documentos às fls. 23 a 33. Em complemento consta: *Contribuinte signatário do Termo de Acordo Atacadista (Dec. 7.799/00), com direito à redução da base de cálculo nas saídas de mercadorias exclusivamente para contribuintes deste estado. Neste caso, houve vendas para empresas com inscrição estadual desabilitada (suspensa, baixada, cancelada).*
4. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$18.568,12, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no exercício de 2008, conforme demonstrativos e documentos às fls. 35 a 40. Em complemento consta: *Utilizou indevidamente o Benefício de Microempresa (Dec. 7.466/98), com aplicação da alíquota de 7% para contribuintes inscritos no cadastro do ICMS como NORMAL, cuja alíquota correta é de 17%.*
5. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$72.177,00, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no exercício de 2008, conforme demonstrativos e documentos às fls. 41 a 51. Em complemento consta: *Utilizou indevidamente o Benefício de Microempresa (Dec. 7.466/98). Refere-se a erro na aplicação da alíquota de 7% nas vendas de mercadorias para empresas INAPTAS no Estado da Bahia.*
6. Deixou de proceder a retenção do ICMS, no valor de R\$51.021,45, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de mercadorias realizadas para contribuinte localizado neste Estado, conforme demonstrativo e documentos às fls. 53 a 54.
7. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$796.740,63, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2008), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, conforme demonstrativos às fls. 56 a 78.
8. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS no valor R\$48.401,17, 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 na escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008), conforme demonstrativos às fls. 79 a 82.

O sujeito passivo por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresenta defesa às fls. 118 a 134, com base nos seguintes fatos e fundamentos.

Inicialmente, após transcrever todos os itens que compõem a autuação, informa que o débito das infrações 01, 02, 03, 04, 05 e 06, foi devidamente recolhido, tendo juntado como elemento de prova o DAE à fl. 195.

Quanto às infrações 07 e 08, destaca que o débito foi apurado com base em levantamento físico das mercadorias constantes do estoque do estabelecimento, registrados em seus arquivos eletrônicos, sendo imputado que teria omitido saídas de produtos entre o período de 2008.

Aponta que a fiscalização apurou, no período de 31/12/2007 a 31/12/2008, o estoque inicial da Impugnante, somaram as mercadorias que entraram em seu estabelecimento, e subtraíram as mercadorias que saíram e subtraíram o montante das mercadorias registradas no estoque final. Explica que em termos contábeis, o resultado dessa operação deveria ser igual a zero. Ou seja, o valor do estoque inicial, somadas as entradas e subtraídas as saídas, deve ser igual ao valor do estoque final.

Observa que como nos registros fiscais o valor desta conta, nos produtos listados no relatório fiscal, era sempre superior a zero, as Autoridades Fiscais consideraram que as entradas de mercadorias registradas nos arquivos da empresa eram superiores às suas saídas e, neste sentido, presumiu a ocorrência de saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Para demonstrar a origem das diferenças apuradas pela fiscalização, elaborou duas planilhas exemplificativas, utilizando dois produtos: **(i) IDEAL LEPO SACHET 50X200G (Código 412824)** e **(ii) NESTLÉ CHOC EM PÓ SOLÚVEL (Código 414513)**, com base nos números apontados pela própria Fiscalização:

(i) IDEAL LEPO SACHET 50X200G (Código 412824)								
Produto	Estoque Inicial em 01.01.2008		Entradas		Saídas		Estoque Final em 31.12.2008	Diferença Apurada
IDEAL LEPO SACHET 50X200G	61.897	+	3.264.174	-	3.015.168	-	218.924	91.979

(ii) NESTLÉ CHOC EM PÓ SOLÚVEL (Código 414513)								
Produto	Estoque Inicial em 01.01.2008		Entradas		Saídas		Estoque Final em 31.12.2008	Diferença Apurada
NESTLÉ CHOC EM PÓ SOLÚVEL	1.660	+	31.861	-	27.864	-	2.224	3.344

Destaca que as apurações feitas pela Fiscalização tomaram por parâmetro a quantidade de cada um dos produtos, de acordo com os seus respectivos códigos, e foram confrontados os arquivos magnéticos relativos ao inventário com os registros de entrada e saída de mercadorias.

Feitas estas considerações, frisa que tendo em vista a grande quantidade de produtos que foi objeto do levantamento fiscal, a grande quantidade de documentos fiscais e o fato de que a origem das diferenças apuradas pela Fiscalização é praticamente a mesma para todos os produtos, a desconstituição total do lançamento poderá ser feita utilizando o mesmo raciocínio utilizado para dois produtos eleitos como exemplo: **(i) IDEAL LEPO SACHET 50X200G** e **(ii) NESTLÉ CHOC EM PÓ SOLÚVEL**, acima demonstradas, tendo justificado que as diferenças são decorrentes de:

#### 1. Transferências em Trânsito entre Estabelecimentos.

Alega não terem sido consideradas algumas mercadorias que estavam em trânsito em 31.12.2007, ou seja, que foi apurado o estoque inicial pela Fiscalização, no qual havia mercadorias que estavam em trânsito, e, por isso, a sua entrada no estabelecimento de destino, em 31.12.2007, já tinha sido registrada no inventário, mas, como a mercadoria estava em trânsito, não houve lançamento nos registros magnéticos de entrada nos livros fiscais.

Explica que toda vez que a Impugnante efetua a transferência de mercadorias entre os seus estabelecimentos, já registra no livro de saída do estabelecimento remetente a saída da mercadoria e efetua o lançamento no inventário da baixa da mercadoria no estoque. E No estabelecimento de destino, efetua o lançamento somente no inventário, para o registro das novas mercadorias neste estabelecimento de destino.

Já o lançamento no registro de entradas, diz que só é realizado quando da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento de destino, uma vez que a sua entrada física neste estabelecimento não se dá exatamente no mesmo momento da sua saída do estabelecimento de origem.

No presente caso, informa que o estabelecimento de destino já havia registrado no inventário as mercadorias enviadas pelo remetente, mas, como estas mercadorias não haviam chegado ao destino, ainda não havia ocorrido o seu lançamento no registro de entrada.

Sustenta que quando as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento de destino, foram emitidas e escrituradas as respectivas notas fiscais de entrada, e que isso só ocorreu durante o período de 01/01/2008 a 31/12/2008, e, por isso, ficou parecendo, nas apurações fiscais, que a Impugnante tinha em seu estabelecimento de destino mais mercadoria do que supostamente deveria.

Com base nisso, diz que aquelas mercadorias que estavam em trânsito em 31.12.2007, que não foram registradas no livro fiscal de entrada em 2007, mas foram registradas no inventário de 2007, são exatamente as mesmas mercadorias que entraram no estabelecimento no período de 2008.

Utilizando como exemplo genérico o produto (i) IDEAL LEPO SACHET 50X200G, destaca que em 31.12.2007, momento em que foi apurado o estoque inicial do estabelecimento, havia um total de 91.000 unidades do produto em questão, que já tinham sido registradas no inventário da empresa, mas, como as mercadorias estavam em trânsito, e não tinha havido a entrada física no estabelecimento de destino, não foi feito o respectivo lançamento no registro magnético de entrada.

Afirma que durante todo o período de 01.01.2008 a 31.12.2008, estas mercadorias entraram em seu estabelecimento de destino, sendo emitida a respectiva nota fiscal de entrada.

Prosseguindo, diz o produto (ii) NESTLE CHOC EM PO SOLUVEL, é outro exemplo do acima exposto. Neste caso, em 31.12.2007, momento em que foi apurado o estoque inicial da Impugnante, havia um total de 3.250 unidades do produto em questão, que já tinham sido registradas no inventário da Impugnante (estabelecimento de destino), mas, como as mercadorias estavam em trânsito, e não tinha havido a sua entrada física no seu estabelecimento de destino, não foi feito o respectivo lançamento no registro magnético de entrada.

Assim, salienta que durante todo o período de 01.01.2008 a 31.12.2008, estas mercadorias entraram em seu estabelecimento, sendo emitida a respectiva nota fiscal de entrada.

Observa que as diferenças em questão referem-se somente a produtos que foram escriturados no inventário, mas, que por estarem em trânsito nas datas acima referidas, não foram lançados nos registros de entrada em 31/12/2007, mas só em 2008 (quando do ingresso físico).

Entende que deveria a fiscalização, em seu levantamento fiscal, ter excluído do estoque inicial apurado em 31.12.2007 destas mercadorias que estavam em trânsito e só entraram no estabelecimento da Impugnante em 2008.

Para comprovar o alegado, foi juntada uma planilha identificando as notas fiscais que se referem às mercadorias que estavam em trânsito, e demonstram a composição das diferenças em questão (docs. Fls. 197 a 208).

2. Mercadoria Destruída pelo Adquirente que não Retorna.

Como segunda justificativa das diferenças apuradas, alega que possui com alguns clientes acordo em que se obriga a ressarcir-los, caso a mercadoria vendida possua qualquer tipo de problema, cujo ressarcimento pode ser feito em dinheiro ou em entrega de novas mercadorias, para repor as mercadorias anteriormente vendidas com algum tipo de problema.

Informa que, nestes casos, para que os seus clientes tenham direito ao ressarcimento acima mencionado, é necessário que destruam a mercadoria avariada na sua presença, e que feita a destruição da mercadoria, os seus clientes emitem notas fiscais de devolução da mercadoria e estas notas fiscais são registradas nos livros fiscais e arquivos magnéticos da Impugnante.

Assim, diz que tal nota fiscal só é utilizada para registrar a operação em questão, contudo, que como a mercadoria é imediatamente destruída pelo seu cliente e não retorna ao seu estabelecimento, a mercadoria não é registrada em seu estoque. Ou seja, que apenas registra nos livros fiscais e arquivos magnéticos a nota de devolução, mas, como a mercadoria não entra efetivamente em seu estabelecimento, não é feito o seu registro no inventário do estabelecimento.

Frisa que apesar de haver emissão de nota fiscal de entrada, as mercadorias de fato não entraram em seu estabelecimento e, por isso, nas apurações fiscais, ficou parecendo que teria mais mercadorias entradas em seu estabelecimento do efetivamente ocorreu na realidade.

Entende que neste sentido, caberia ao Fisco, quando da realização do levantamento fiscal, desconsiderar a entrada destas mercadorias no seu estabelecimento.

Mais uma vez utilizando como exemplo o produto (i) **IDEAL LEPO SACHET 50X200G**, no período objeto do levantamento fiscal, aduz que foram devolvidas 1.074 unidades do produto, que não retornaram ao seu estabelecimento, porque foram antes destruídas por seus clientes, exatamente nos termos acima expostos. No caso do produto exemplificativo (ii) **NESTLE CHOC EM PO SOLUVEL**, **sustenta que** foram devolvidas 223 unidades do produto, que não retornaram ao estabelecimento da Impugnante.

Ressalta que quando as mercadorias foram devolvidas pelos clientes, como houve a sua destruição imediata, não houve apropriação do crédito pelo retorno da mercadoria em questão, ou seja, não se obteve qualquer tipo de vantagem fiscal.

Juntou à peça defensiva planilha identificando todas as notas fiscais que se referem às mercadorias em questão, demonstrando, assim, a composição das diferenças em questão (**doc. fls. 210 a 377**). Protesta pela posterior juntada das referidas notas fiscais e demais documentos.

### **3. Remessa para Destruição.**

Como terceira parceira parte das diferenças apuradas pela Fiscalização, esclarece que se refere a mercadorias remetidas para destruição.

Explica que o seu estabelecimento em Lauro de Freitas, ora autuado, não possui autonomia técnica e logística para realizar a destruição de mercadorias avariadas, estragadas, sem validade, etc.

Em razão disso, diz que remete as mercadorias para serem destruídas em seu estabelecimento localizado em Feira de Santana. Informa que para registrar estas operações em seus livros fiscais e contábeis, primeiramente emite uma Nota Fiscal de destruição da mercadoria com o CFOP nº 5927, e neste mesmo instante, registra a baixa dessa mercadoria do seu inventário.

Assim, esclarece que como este estabelecimento não realiza a destruição destas mercadorias, após ser juntada uma quantidade razoável de mercadorias para serem destruídas, faz a sua remessa, como o CFOP nº 5949 para o seu estabelecimento em Feira de Santana, que, por sua vez, realiza a sua destruição.

Frisa que em razão destes procedimentos, acaba registrando duas vezes em seus Livros a saída destas mercadorias, porém, só há a saída somente de uma mercadoria, quando ocorre a efetiva remessa da mercadoria para o seu estabelecimento em Feira de Santana.

Ressalta que a fiscalização ao realizar as apurações sobre o estoque das mercadorias do seu estabelecimento, deveriam ter considerado uma saída somente para estas operações e não duas, como ocorreu no presente caso.

Tomando por base novamente como exemplo o produto **(i) IDEAL LEPO SACHET 50X200G**, no período objeto do levantamento fiscal, diz que foram remetidas 45 unidades, que acabaram sendo registrados como se tivessem saído do estabelecimento da Impugnante em duplicidade. No caso do produto exemplificativo **(ii) NESTLE CHOC EM PO SOLÚVEL**, diz que estas incongruências não foram encontradas.

Juntou planilha identificando todas as notas fiscais que se referem às mercadorias em questão, demonstrando, assim, a composição das diferenças em questão (**doc. fls. 379 a 381**).

Após as justificativas acima, elaborou a planilha abaixo, fazendo a recomposição do levantamento fiscal, levando em consideração todas as diferenças acima apontadas para os dois produtos utilizados exemplificativamente: (i) IDEAL LEPO SACHET 50X200G e (ii) NESTLE CHOC EM PO SOLÚVEL.

Ressalta que estes dois produtos foram usados de forma somente exemplificativa, sendo que as diferenças acima expostas são encontradas para todos os produtos objeto do levantamento fiscal no presente Auto de Infração.

Assim, com relação ao produto (i) IDEAL LEPO SACHET 50X200G, observa na planilha abaixo, que está comprovada a origem de praticamente toda a diferença apurada pela Fiscalização, comprovando, assim, que não houve saída de mercadorias de seu estabelecimento sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.

<b>IDEAL LEPO SACHET 50X200G</b>			
	<b>Origem da Diferença</b>	<b>Tipo de Lançamento</b>	<b>Quantidade de Unidades do Produto</b>
1	<i>Transferências em trânsito entre estabelecimentos em 31.12.2007</i>	<i>Estas mercadorias não deveriam ser consideradas parte integrante do inventário da Impugnante de 31.12.2007</i>	91.000
2	<i>Mercadoria Destruída pelo Adquirente que não retorna</i>	<i>A entrada destas mercadorias deveria ser desconsiderada</i>	1074
3	Remessa para destruição	A saída destas mercadorias foi considerada em duplicidade	-45
<b>TOTAL</b>			<b>92.029</b>
<b>DIFERENÇA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO</b>			<b>91.979</b>
<b>NOVA DIFERENÇA COM OS AJUSTES</b>			<b>50</b>

Com relação ao produto **(ii) NESTLE CHOC EM PO SOLÚVEL**, demonstrando a origem de 3.473 unidades do produto.

NESTLE CHOC EM PO SOLUVEL			
	Origem da Diferença	Tipo de Lançamento	Quantidade e de Unidades do Produto
1	Transferências em trânsito entre estabelecimentos em 31.12.2007	Estas mercadorias não deveriam ser consideradas parte integrante do inventário da Impugnante de 31.12.2007	3.250
2	Mercadoria Destruída pelo Adquirente que não retorna	A entrada destas mercadorias deveria ser desconsiderada	223
<b>TOTAL</b>			<b>3.473</b>
<b>DIFERENÇA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO</b>			<b>3.433</b>
<b>NOVA DIFERENÇA COM OS AJUSTES</b>			<b>40</b>

Foi juntado pelo sujeito passivo planilha com a recomposição de todos os produtos apurados pela Fiscalização, levando em consideração os três pontos acima mencionados em sua defesa (**doc. fls. 383 a 385**).

Prosseguindo, destaca que a jurisprudência do CONSEF/BA, abaixo transcrita, vem fazendo a recomposição dos levantamentos quantitativos dos estoques, sempre que há alguma inconsistência neles, como ocorre no presente caso:

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Ficou reduzido o valor, haja vista que a defesa comprovou que utilizou indevidamente crédito em valor inferior ao indicado na autuação, sendo acatado pelos autuantes. 2. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada e acatada pelo autuado. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Refeitos os cálculos conforme alegações defensivas, com as quais concordam os autuantes. 4. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10 UPFs-BA. 5. ALIQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. ICMS RECOLHIDO A MENOS. Acusação fiscal comprovada e acatada pela defesa. 6. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O adquirente das refeições é o responsável relativamente ao imposto diferido. Fato reconhecido pela defesa. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

A. I. Nº 271330.0002/99-5; AUTUADO: GEQUIMICA PRODUTOS QUIMICOS LTDA; AUTUANTES - LUIZ ROBERTO S. FERREIRA, JORGE VICTOR GRAVE e EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA; D. O.E - 18. 04. 2000

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIOR. Observada a legislação o crédito fiscal deve ser o valor do imposto destacado nas notas fiscais. Correta a acusação fiscal. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS**

**FISCAIS. É correta a exigência do imposto sobre o valor das diferenças de saídas apuradas de mercadorias. Os equívocos cometidos no levantamento quantitativo de estoques foram posteriormente corrigidos reduzindo-se o débito inicialmente apurado.** 3. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO E ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO. É devido o imposto nas aquisições interestaduais de bens para o ativo imobilizado e para consumo do estabelecimento. 4. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS E DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO CORRESPONDENTE. A nota fiscal deve ser devidamente escriturada nos livros fiscais. Refeito o levantamento fiscal reduziu-se o débito do imposto originalmente reclamado. 5. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE APRESENTAÇÃO. A multa por descumprimento de obrigação acessória foi reduzida para ... UPFs-BA com a retroação benigna da lei. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

AI Nº - 2807805/96; DOE - 23/24/10/99; 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL; ACORDÃO JJF Nº 0523/99

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DESTAQUE A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. Imputação elidida. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. Infração caracterizada. 2 DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 3. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIA OBJETO DE QUEBRA ANORMAL. Fato comprovado. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. No entanto, após corrigidos os erros no levantamento, resultou em diferenças de entradas, que por presunção legal, são decorrentes da falta de contabilização de saídas de mercadorias tributadas. 5. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Imputação não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime em relação ao item 3 e decisão unânime em relação aos demais.**

**A. I. Nº - 271330.0004/00-9; ACÓRDÃO JJF Nº 2132-02/01**

Argüindo que todas as diferenças apuradas pela Fiscalização, em relação à movimentação de todos os produtos, objeto da presente autuação, têm origem nos mesmos motivos acima mencionados, e que tendo em vista a grande quantidade de produtos que fizeram parte das apurações no levantamento fiscal, a complexidade e dificuldade da demonstração da origem das diferenças em relação a todos os produtos, requer a conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 123, §3º, do Decreto nº 7.629/99, para que as autoridades fiscais apurem a origem das diferenças autuadas, levando em conta os pontos mencionados na presente Impugnação.

Ao final, requer:

- a) o cancelamento do auto de infração;
- b) a conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 123, §3º, do Decreto nº 7.629/99, para que as autoridades fiscais façam a recomposição da movimentação dos estoques, levando em consideração as diferenças mencionadas na presente Impugnação Administrativa;



- c) seja, oportunamente, intimado para a realização de sustentação oral, nos termos do Art. 163, do Decreto 7.629/99, e protesta pela posterior juntada dos documentos fiscais mencionados na presente Impugnação Administrativa, bem como de documentação complementar.

Por fim, requer que, em todos os casos, as intimações relativas a esse processo sejam feitas via postal no endereço Avenida Chucri Zaidan, 246, Vila Cordeiro, São Paulo – Capital, CEP: 04583-110, e, cumulativamente, no de seus procuradores, Dr. Fernando Antonio Cavanha Gaia (OAB/SP nº 58.079) e Dr. Enio Zaha (OAB/SP nº 123.946), na Rua da Quitanda, 126, Centro, São Paulo/SP, CEP 01012-010.

Na informação fiscal às fls. 388 a 390, o autuante não concordou com as razões defensivas pelos seguintes motivos.

Quanto ao primeiro argumento, o autuante aduziu que a alegação de transferências de mercadorias em trânsito entre estabelecimentos não procede, pois, de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, art. 330, 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. Assim, sustenta que se as mercadorias ainda não tinham entrado efetivamente no estabelecimento, não havia razão para que já tivessem sido escrituradas no registro de inventário inicial do exercício de 2008. Além disso, observa que às folhas 83 a 98 deste Processo Administrativo Fiscal, não há qualquer referência a mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros no total dos estoques das mercadorias no referido inventário de 2008.

Sobre o segundo argumento, referente a alegação de possui acordo com seus clientes que o obriga a ressarcir-los, caso a mercadoria vendida possua qualquer tipo de problema, argumenta que tal alegação não deve ser acatadas, por entender que ao ocorrer este tipo de situação, quando do registro da entrada das mercadorias nos livros fiscais e arquivos magnéticos, simultaneamente, o contribuinte deveria efetuar o lançamento a título de baixa de estoque decorrente da perda, deterioração ou destruição destas mercadorias, através do código CFOP “5927” com a finalidade de regularizar o seu estoque.

Por fim, com relação ao terceiro argumento defensivo de que não possui autonomia e logística para realizar a destruição de mercadorias avariadas, estragadas, etc., e por isso, remete-as para serem destruídas em seu estabelecimento localizado em Feira de Santana-Bahia, o preposto fiscal sustenta que este não é o procedimento fiscal correto determinado pela legislação tributária do ICMS do estado da Bahia nestas situações. Além disso, diz que, caso fosse acatado tal argumento, geraria um aumento das omissões de saídas das mercadorias autuadas, tendo em vista que, que ao retirar o CFOP 5949 ou o CFOP 5927 do levantamento quantitativo dos estoques ocorreria a redução das quantidades saídas dessas mercadorias avaliadas e aumentaria as omissões de saídas apuradas.

Frisa que foi constatado também que na mercadoria IDEAL LEPO SACHET 50X200G, COD. PROD. Nº 412824, utilizado como exemplo pelo autuado, constava saídas de 700 unidades com CFOP 5927 e 340 unidades com CFOP 5949 no exercício de 2008, conforme Relação de Notas Fiscais de saídas constante do CD anexo a este PAF e entregue cópia ao autuado e não 45 unidades como afirma o autuado em sua defesa.

Conclui pelo julgamento procedente do Auto de Infração.

Constam às fls. 393 a 395, documentos extraídos do SIDAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, referente ao pagamento da parcela reconhecida, no valor de R\$107.029,61 e à fl. 195 cópia do DAE.

O processo foi submetido a pauta suplementar do dia 29/08/2013, sendo decidido pela desnecessidade de realização de diligência, em virtude de os autos conter todos os elementos necessários para o julgamento dos itens impugnados.

## VOTO

Inicialmente, quanto ao pedido do sujeito passivo para que todas as intimações e notificações relativas ao presente processo, sejam encaminhadas para o endereço Avenida Chucri Zaidan, 246, Vila Cordeiro, São Paulo – Capital, CEP: 04583-110, e, cumulativamente, no de seus procuradores, Dr. Fernando Antonio Cavanha Gaia (OAB/SP nº 58.079) e Dr. Enio Zaha (OAB/SP nº 123.946), na Rua da Quitanda, 126, Centro, São Paulo/SP, CEP 01012-010, inexistente óbice a seu atendimento, desde que respeitado o disposto no artigo 108 do RPAF/99.

Com relação ao pedido formulado pelo sujeito passivo para conversão do processo em diligência, rejeito tal pedido, porque já se encontram no processo todos os elementos de minha convicção e, além disso, tal providência é desnecessária em vista das outras provas produzidas, de acordo com o artigo 147, inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “b”, do RPAF/99. Ademais, acorde o artigo 145, do RPAF/99, “o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade”, o que não foi feito pelo contribuinte em sua peça de defesa.

Passo a analisar o mérito das infrações tomando por base tudo o que constam nos autos.

No mérito, das oito infrações contempladas no Auto de Infração não existe lide quanto ao débito no total de R\$158.051,06, relativos aos itens 01 a 06. Verifico que o autuado, apesar de em sua peça defensiva ter reconhecido como devido o montante citado, efetuou o recolhimento do valor de R\$107.029,61, em 22/10/2012, conforme DAE à fl.195 e documentos extraídos do SIDAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, às fls. 393 a 395.

Portanto, ante o reconhecimento do autuado, subsistem as infrações 01 a 06.

Quanto à infração 07, o débito foi apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008), e diz respeito a apuração de omissão de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2008), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas.

Já a infração 08, decorrente do mesmo levantamento quantitativo e período, se refere a constatação 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 na escrita fiscal.

Examinando os papéis de trabalho às fls. 56 a 78, e 79 a 82, respectivamente, que o levantamento que resultou na autuação fiscal é composto de diversos quadros demonstrativos que explicitam todo o trabalho realizado, nos quais a fiscalização especifica os produtos objeto da exigência fiscal, bem como as quantidades, e os demais dados necessários e considerados, e se baseia nas notas fiscais de entradas e saídas, nos livros de Registro de Entradas e Saídas, no Registro de Inventário, informadas no arquivo magnético (SINTEGRA). E, foi com base nesse procedimento que restou constatada omissão de saídas de mercadorias tributadas, e falta de retenção do imposto, sendo exigido o imposto de acordo com o que preceitua a Portaria nº 445/98.

Portanto, em razão de sua natureza objetiva e matemática, a contestação do levantamento quantitativo deve ser feita mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas.

O autuado exerceu a ampla defesa, tendo em sua peça defensiva demonstrado perfeitamente o entendimento do real motivo da autuação ao informar os parâmetros utilizados de acordo com os seus respectivos códigos que foram extraídos do arquivo magnético por ele informado à SEFAZ, e impugnou o levantamento quantitativo apontando os seguintes equívocos: transferência de mercadorias em trânsito entre estabelecimentos; mercadorias destruídas pelo adquirente que não retorna ao estabelecimento; e remessa de mercadorias para destruição, ocorrências que diz não terem sido consideradas no trabalho fiscal.

Utilizou como exemplo, para tais alegações, apenas os produtos: IDEAL LEPO SACHET 50X200G e NESTLE CHOC EM PO SOLÚVEL, justificando a grande quantidade de mercadorias e documentos fiscais, e do fato de que, segundo afirma, a origem das diferenças dos demais itens são as mesmas.

Da análise de tais alegações é possível concluir:

#### **Transferência em trânsito entre estabelecimentos.**

A alegação do sujeito passivo é de que no momento em que foi apurado o estoque inicial havia mercadorias que estavam em transferências entre estabelecimentos, e por isso, a sua entrada no estabelecimento de destino em 31/12/2007, já tinha sido registrada no inventário, mas, como a mercadoria estava em trânsito entre estabelecimentos, embora já tivessem sido registradas no inventário inicial de 2008. Assim, diz que quando as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento as notas fiscais foram novamente emitidas e escrituradas.

Observo que esse argumento foi feito apenas em relação ao estoque final de 2007 (inicial de 2008), sem levar em consideração que, se é uma sistemática da sociedade empresária, conforme alegado, o mesmo ocorreria em relação ao estoque final de 2008, cujas mercadorias teriam entrado no estabelecimento no ano de 2009.

Além do mais, examinando as cópias das notas fiscais de transferências juntadas na defesa, constato que as transferências do final do ano, na maioria dos casos são registradas no estabelecimento autuado após trinta dias, prazo que não se justifica, tendo em vista que são estabelecimentos dentro do próprio Estado.

Registro ainda que o patrono do autuado presente na sessão de julgamento informou que a sociedade empresária já foi autuada em outros Estados sobre as mesmas questões de que cuidam este processo, o que demonstra que o procedimento do autuado não encontra amparo na legislação tributária.

Portanto, não merece acolhimento o argumento defensivos, tendo em vista que no Registro de Inventários deve ser escrituradas as quantidades existentes no momento de sua verificação, ou seja, na data do balanço, conforme prevê o artigo 330 do RICMS/97. No caso, nas cópias do Registro de Inventário às folhas 83 a 98 do processo, não foi consignada nenhuma anotação ou referência sobre a existência de mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros no total dos estoques nos anos de 2007 e 2008.

#### **Mercadoria destruída pelo adquirente que não retorna.**

Foi alegado que possui acordo com seus clientes que: a) o obriga a ressarcir-los, caso a mercadoria vendida possua qualquer tipo de problema; b) os clientes deveriam destruir essas mercadorias na presença do impugnante; c) ao destruir as mercadorias, os clientes emitem as notas fiscais de devolução e as notas são registradas nos livros fiscais e arquivos magnéticos da empresa, porém, as mercadorias não retornam à empresa e não são lançadas em seu estoque.

Entendo que para tais ocorrências, deveria o autuado adotar o seguinte procedimento: quando do registro da entrada das mercadorias nos livros fiscais e arquivos magnéticos, deveria efetuar o lançamento a título de baixa de estoque decorrente da perda, deterioração ou destruição destas mercadorias, através do código CFOP “5927” com a finalidade de regularizar o seu estoque, mediante os respectivos documentos fiscais, o que não restou comprovado ter adotado tal procedimento.

### **Remessa para destruição.**

A alegação defensiva é de não possui autonomia e logística para realizar a destruição de mercadorias avariadas, estragadas, etc., e por isso, remete-as para serem destruídas em seu estabelecimento localizado em Feira de Santana-Bahia, emitindo uma nota fiscal com o CFOP 5927 para a baixa da mercadoria no inventário, e posteriormente, emite outra nota fiscal com CFOP 5949 para a remessa dos produtos para a sua filial onde será realizada a destruição, incidindo no registro de duas vezes a mesma operação. Salienta que o Fisco deveria ter considerado somente uma saída para estas operações.

Considerando a afirmativa do autuado de inclusão nas saídas dos documentos fiscais com os CFOPs 5927 e 5949, como bem asseverou o autuante, caso fosse acatado argumento defensivo, geraria um aumento das omissões de saídas das mercadorias autuadas, tendo em vista que, ao retirar o CFOP 5949 ou o CFOP 5927 do levantamento quantitativo dos estoques ocorreria a redução das quantidades saídas dessas mercadorias avaliadas e aumentaria as omissões de saídas apuradas.

Ressalto que o procedimento adotado pelo estabelecimento nas três situações acima comentadas, vai de encontro com a legislação tributária. Nos casos em que as peculiaridades operacionais de um determinado setor ou atividade empresarial possam suprir plenamente as exigências fiscais e nos casos em que a modalidade das operações realizadas impossibilite o cumprimento de obrigação tributária acessória, poder-se-á adotar regime especial que concilie os interesses do fisco com os do contribuinte. Via de regra, o regime especial, dentre outras, poderá versar sobre disposições relativas a obrigações acessórias previstas na legislação, sem, contudo, influenciar na tributação das operações.

No caso, entendo que para a adoção da sistemática operacional do estabelecimento, deveria o autuado requerer um regime especial junto à Secretaria da Fazenda.

Ante o 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 **293872.0003/12-7**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.003.192,86**, acrescido das multas de 60% sobre R\$206.452,23 e de 70% sobre R\$796.740,63, previstas no artigo 42, II, “a”, “b”, “d” e “f”, III, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor de R\$158.051,06, comprovadamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR