

A. I. N° - 269362.3001/16-0
AUTUADO - COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL
- COOABRIEL
AUTUANTE - EDUARDO LÍVIO VALARETTO
ORIGEM - INFAC EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 29/03/2017

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0049-03/17

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. 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. Contribuinte não traz aos autos elementos com o condão de elidir a infração que lhe foi imputada. Não acatada preliminar de nulidade arguida. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 29/06/2016, exige crédito tributário no valor de R\$3.925.888,64, acrescido da multa de 100%, em razão de falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos exercícios de 2013 e 2014. (Infração 04.05.01).

O autuado impugna o lançamento fls.314/317. Sintetiza a autuação. Frisa que a obrigatoriedade da escrituração do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque só será obrigatória na EFD a partir de 1º de janeiro de 2018 conforme dispõe o ajuste SINIEF 8 de 02.10.2015(cópia anexo).

Observa que o fisco efetuou autuação com base em dados numéricos de estoque mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Entende que a aferição de mercadorias por levantamento quantitativo de estoques em livro de registro sem a aferição física dos estoques efetivamente existentes dentro do armazém não serve de parâmetro para autuação, vez que gera incerteza acerca do estoque efetivamente existente no armazém de Itabela/BA.

Afirma que a forma legítima de certificar se havia ou não, diferença nos estoques, seria a conferência física, o que não ocorrerá no caso em comento.

Argumenta que caso a autoridade fiscal interprete de forma divergente ao exposto, cabe frisar ainda, que o agente autuador não adotou os saldos de estoque constante do livro de Registro de Inventário onde constam saldos dos anos anteriores para fins de conferência.

Diz que a própria autoridade tributária ressalvou no corpo do Auto de Infração, a possibilidade de apurar em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias.

Sob sua ótica, esta disposição, nada mais é do que a autoridade rever sua posição quanto aos fatos elencados no auto de infração mediante a exibição de documentos pela requerente que comprovem a exatidão dos estoques de café que havia no interior do armazém na época da autuação.

Anexa documentos que entende comprovar a exatidão dos seus estoques, concluindo que não ocorreria um levantamento adequado por parte da autoridade fiscalizadora acerca dos documentos existentes, conforme questiona a respeito dos estoques de exercícios anteriores que foram desconsiderados. Comenta que este procedimento é de vital importância na conferencia dos estoques, já que existem saldos de café, de exercícios anteriores desconsiderados pelo fisco.

Traz a colação decisão pretérita, em que o fisco julgou nulo, auto de infração em autuação idêntica a esta, conforme observa julgamento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão nº 0183-12/14, cujo teor da ementa transcreve e apensa ao presente PAF.

Sustenta que diante de tal fato, a infração deve ser considerada nula, vez que não obedeceu aos parâmetros de conferência dos estoques físicos existentes no armazém, procedimento sem o qual, não gera a certeza necessária para a infração ser mantida.

Assegura relacionar documentos para verificação legal, inclusive demonstrativo e cópias de livros fiscais do exercício de 2015, mesmo que este exercício não tenha entrado no Auto de Infração. Diz terem sido feitos antes de começar a diligencia fiscal e entende que demonstram que não há intenção, nem houve omissão de escrituração fiscal, existindo desacordo com o estoque das mercadorias apuradas, porque feito sem o devido levantamento físico de estoque.

Junta cópia de Termo Abertura/livro Inventário 2012-2013-2014-2015; cópia registro do bloco H005; SPED Fiscal referente exercício 2015; planilha de Apuração com levantamento feito por CFOP, com as respectivas operações fiscais e a devida movimentação dos estoques da mercadoria referentes ao feito deste Auto de Infração, exercícios 2013-2014-2015; relatórios de notas fiscais com a devida movimentação dos estoques das mercadorias dos exercícios citados.

Requer o acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração ou no mérito, a insubsistência e o seu arquivamento. Requer também, que todas as notificações/intimações decorrentes deste processo sejam encaminhadas para a sede administrativa da requerente situada na Av. João XXIII, 08, Centro, São Gabriel da Palha - ES, CEP 29 780-000.

O autuante prestou informação fiscal fls.672/675. Resume os termos da defesa. Afirma que em nenhum momento foi solicitado ao autuado que apresentasse o livro de "Registro de Controle da Produção e do Estoque". Afirma que o auto de infração baseou-se em informações apresentadas no livro "Registro de Inventário", obrigatório desde tempos imemoráveis, conforme descrito no art. 255 do Regulamento do ICMS da Bahia (Decreto 13.780/12), que transcreve.

Explica que a auditoria de estoques por meio de levantamento quantitativo em exercício fechado considerando os estoques finais e iniciais de apresentação obrigatória é amplamente utilizada e aceita contabilmente. E assim tem de ser. Comenta ser difícil imaginar um agente do fisco tendo de obrigatoriamente efetuar a contagem física de itens de uma distribuidora de grande porte ou de uma fábrica de parafusos, por exemplo. Em alguns casos, a contagem física somente seria possível com a total paralisação das atividades do contribuinte.

Sustenta ter levado em consideração os fatos apresentados nos itens 1 a 3 do "Termo de Fiscalização" (página 05 do processo) que transcreve: (i) no exercício de 2012 (ano da implantação da empresa) não foram realizadas compras, vendas ou transferências de café e, consequentemente, o estoque deste item em 31/12/2012 é zero; (ii) no exercício de 2013, não foram realizadas saídas reais de café, acarretando em arrecadação zero no que concerne a saídas de café sujeitas ao fim do regime de diferimento; (iii) em 31/12/2013, o estoque de café informado (tanto próprio, como em poder de terceiros) foi zero no livro de Inventário (cópia anexa ao processo) e na EFD do mês de fevereiro de 2014; (iv) no exercício de 2014 foram realizadas entradas e saídas reais e simbólicas, sob a observação: "SEM MOVIMENTAÇÃO FÍSICA" de café; (v) em 31/12/2014, o estoque de café informado tanto próprio, como em poder de terceiros, foi zero no livro de Inventário (cópia anexa ao processo) e na EFD do mês de Fevereiro de 2015.

Frisa ser fácil perceber que os saldos de estoque dos exercícios anteriores, constantes nas declarações do contribuinte, seja no livro Registro de Apuração, seja nas EFDs foram efetivamente considerados nos levantamentos (sempre zero, conforme documentos apresentados por ocasião da fiscalização).

Das considerações anteriores e dos fatos apresentados nos itens do "Termo de fiscalização - 2", página 47 do processo, é fácil perceber que a simples apresentação de um suposto "estoque" em momento posterior ao levantamento quantitativo elaborado em ação fiscal, com valores tais que zerariam quaisquer divergências, não deve ser aceito, sob pena de inviabilizar qualquer levantamento futuro de estoque em qualquer empresa.

Conclui que ante aos fatos apresentados e a ausência de fatos novos pelo contribuinte, mantém integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, verifico presentes, no Processo Administrativo Fiscal em tela, os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e o fato gerador do débito fiscal reclamado, estando o lançamento de ofício de acordo com o estabelecido nos termos dos artigos 39, RPAF BA (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) e 142 do CTN (Código Tributário Nacional).

O defendente suscitou nulidade sob a alegação de que a lei só lhe atribuiu a obrigatoriedade da escrituração do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque na EFD, a partir de 1º de janeiro de 2018. Disse que a aferição de mercadorias por levantamento quantitativo de estoques em livro de registro, sem a aferição física dos estoques existentes em seu armazém não serve de parâmetro para autuação, vez que gera incerteza sobre as quantidades apuradas.

Quanto a estas alegações do impugnante, verifico tratar-se de mérito e serão oportunamente apreciadas.

Após a análise dos termos constantes neste processo, verifico que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias à sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Portanto, não se encontram presentes neste processo, qualquer dos pressupostos de nulidades elencados no art. 18 do RPAF/99.

No mérito, a acusação fiscal se refere à exigência do ICMS devido à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada pela fiscalização, através do levantamento quantitativo de estoques, exercícios fechados, em 2013/2014, conforme planilhas demonstrativas de fls.48/306. Verifico que a apuração do débito foi calcada nas disposições da Portaria nº 445/98, que trata sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Observo que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

No levantamento quantitativo de estoques são conferidas as entradas e saídas de mercadorias em confronto com as mercadorias arroladas em inventário e escrituradas no livro Registro de Inventário, em um determinado período.

Analisando as alegações da defesa, constato que o autuado faz confusão a respeito do procedimento levado a efeito pela fiscalização que foi realizado em absoluta consonância com os ditames da Portaria 445/98, RICMS/2012 e pela Lei 7014/96.

Conforme citado nas preliminares, o defendantе alegou que além de não possuir a obrigatoriedade de escriturar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, a omissão de saídas apuradas pelo autuante, se deve a metodologia por ele utilizada no levantamento quantitativo de estoques, por ter desconsiderado a contagem física das mercadorias que se encontravam em seus estoques.

A respeito do Registro de Controle da Produção e do Estoque, assim estabelece o § 1º do art. 220 do RICMS/2012, *in verbis*:

Art. 220. O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se à escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes às entradas e saídas, à produção e às quantidades referentes aos estoques de mercadorias (Conv. S/Nº, de 15/12/70).

§ 1º O Registro de Controle da Produção e do Estoque será utilizado, pelos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela legislação federal.

Da leitura do dispositivo acima reproduzido, podemos constatar que o referido livro fiscal destina-se a escrituração das operações realizadas por estabelecimentos industriais. A ação fiscal ora em análise, foi realizada na Cooperativa Agrária dos Cafeicultores de São Gabriel Ltda., a autuada, que não realiza operações de industrialização. E o mais importante, o levantamento quantitativo limitou-se a uma única mercadoria - contagem do café em grãos, produto em seu estado natural.

No presente caso, o Registro de Controle da Produção e do Estoque não possui qualquer utilidade para o levantamento fiscal levado a efeito, por tratar-se de auditoria direcionada exclusivamente a operações comerciais.

Sobre a alegação do defendantе de que a forma legítima de certificar se havia ou não, diferença nos estoques, seria a conferência física, vejo que mais uma vez, o autuado labora em equívocos sobre o roteiro fiscal realizado pelo autuante, aqui discutido.

A contagem física das mercadorias é imprescindível quando se realiza levantamento quantitativo em exercício aberto, considerando que o contribuinte, ainda não possui as mercadorias arroladas no livro de Inventário referente ao período considerado. (Inciso II, art. 2º da Portaria 445/98).

Para melhor esclarecimento sobre a lide aqui instalada, reproduzo o que diz a respeito, a Portaria 445/98 que serviu de base para o levantamento fiscal.

Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no inicio e no fim do período a ser fiscalizado;

II - o levantamento quantitativo em exercício aberto é efetuado quando o exercício financeiro da empresa ainda se encontra em curso ou quando não se disponha dos dados relativos ao estoque final, sendo necessário que o fisco efetue a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento na data escolhida.

Na descrição da infração fl. 01 do Auto de Infração encontra-se expresso tratar-se de levantamento quantitativo em exercício fechado. O trabalho executado pelo fiscal autuante realizou a Auditoria de Estoques nos exercícios fechados de 2013 e 2014. Observo que esse roteiro de Auditoria confronta a quantidade de mercadoria que entra, a quantidade que havia no estoque inicial, a que saiu e a que ficou. Em outras palavras, a Auditoria de Estoque, contém, pormenorizadamente, cada mercadoria que ensejou as omissões encontradas, apuradas com o

rigor recomendado na Portaria 445/98, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente ao item objeto do levantamento.

Ressalte-se que o auto de infração foi lavrado em 2016, quando o sujeito passivo estava obrigado a apresentar o livro Registro de Inventário devidamente escriturado, no que pertine as mercadorias em estoque nos períodos especificados.

Nesse caso, vejamos as regras da legislação a respeito do livro de Inventário. O art.255 do RICMS/2012, assim dispõe:

Art. 225. O livro Registro de Inventário, modelo 7, 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. S/Nº, de 15/12/70).

§ 1º O livro Registro de Inventário será utilizado por todos os estabelecimentos que mantiverem mercadorias em estoque.

§ 2º No livro referido neste artigo, serão também arrolados, separadamente:

I - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e os produtos manufaturados pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;

II - as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, de terceiros, em poder do estabelecimento.

(. . .)

§ 5º Após o arrolamento, deverá ser consignado o valor total de cada grupo mencionado no caput deste artigo e no § 2º, e, ainda, o total geral do estoque existente.

§ 6º Se a empresa não mantiver escrita contábil, o inventário será levantado, em cada estabelecimento, no último dia do ano civil.

§ 7º A escrituração deverá ser efetuada dentro de 60 dias, contados da data do balanço referido no caput deste artigo ou, no caso do § 6º, do último dia do ano civil.

§ 8º Não existindo estoque, o contribuinte mencionará esse fato na primeira linha, após preencher o cabeçalho da página.

Ademais com o advento da EFD - Escrituração Fiscal Digital, a qual o contribuinte encontra-se obrigado para o livro de Inventário, destaco que o § 17º do art. 259, assim dispõe:

Art. 259. O usuário de SEPD está obrigado a enviar arquivo eletrônico à SEFAZ, atendendo as especificações técnicas estabelecidas no Conv. ICMS 57/95, e mantê-lo pelo prazo decadencial, contendo as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos fiscais recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no período de apuração:

§ 17. No período de apuração do ICMS em que for realizado inventário, o arquivo magnético entregue nos termos deste artigo deverá conter, também, os registros de inventário, a título de estoque final, que deverão ser repetidos no arquivo magnético referente ao período de apuração seguinte, a título de estoque inicial, podendo, contudo, apresentar o referido registro em arquivos magnéticos até 60 dias após a realização do inventário, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade "3", referente à retificação aditiva dos citados arquivos.

Assim, da análise dos dispositivos retrocitados, não restam dúvidas de que o levantamento fiscal foi realizado em conformidade com a legislação tributária vigente, portanto não pode prosperar a

alegação defensiva de que a não contagem físicas das mercadorias que alega existiriam estocadas em seus armazéns, retiram a legitimidade da apuração das omissões levantadas pela fiscalização, conferindo nulidade a autuação.

O defendente alegou também, que o agente autuador não adotou os saldos de estoques constantes do livro de Registro de Inventário, onde constariam saldos dos anos anteriores para fins de conferência.

Em informação fiscal, o preposto do fisco esclareceu que o auto de infração baseou-se em informações do livro "Registro de Inventário", apresentado pelo autuado quando foi intimado para início da ação fiscal. Explicou que o procedimento que realizou está descrito no "Termo de Fiscalização" (página 05 do processo), que considerou os seguintes eventos: (i) no exercício de 2012 (ano da implantação da empresa) não foram realizadas compras, vendas ou transferências de café e, consequentemente, o estoque deste item em 31/12/2012 é zero; (ii) no exercício de 2013, não foram realizadas saídas reais de café, acarretando em arrecadação zero no que concerne a saídas de café sujeitas ao fim do regime de diferimento; (iii) em 31/12/2013, o estoque de café informado (tanto no próprio estabelecimento, como em poder de terceiros) foi zero, conforme registrado no livro de Inventário (cópia anexa ao processo) e na EFD do mês de fevereiro de 2014; (iv) no exercício de 2014 foram realizadas entradas e saídas reais e simbólicas, sob a observação: "SEM MOVIMENTAÇÃO FÍSICA" de café; (v) em 31/12/2014, o estoque de café informado tanto no estabelecimento próprio, como em poder de terceiros, foi zero, conforme indicado no livro de Inventário (cópia anexa ao processo) e na EFD do mês de Fevereiro de 2015.

Acrescentou que os saldos de estoque dos exercícios anteriores, constantes nas declarações do contribuinte, seja no livro Registro de Inventário, seja nas EFDS, foram efetivamente considerados nos levantamentos (sempre zero, conforme documentos apresentados por ocasião da fiscalização). Apontou ainda, para fatos apresentados nos itens do "Termo de fiscalização - 2", página 47 do processo, que confirmam sua informação fiscal. Declarou que a simples apresentação de um suposto "estoque" em momento posterior ao levantamento quantitativo elaborado em ação fiscal, com valores tais que zerariam quaisquer divergências apuradas e lançadas de ofício, não deve ser aceito, sob pena de inviabilizar qualquer levantamento futuro de estoque em qualquer empresa.

Analisando todos os elementos que fazem parte deste PAF, constato que de fato, o autuado quando da sua impugnação fiscal, primeiro, juntou um livro de Inventário do exercício de 2015, período que não compõe a autuação. Segundo, apresentou Registro de Inventário referente ao período fiscalizado, diferente daquele que disponibilizou para o autuante quando foi intimado da ação fiscal.

Desta forma, incabível a alegação defensiva de que houve distorção no levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias atual, em face da desconsideração do registro de seus estoques iniciais e finais.

Nessa linha de raciocínio, o autuado, de posse dos demonstrativos do levantamento fiscal, não comprovou a emissão dos documentos fiscais correspondentes às mercadorias objeto da imputação, constantes nos mencionados levantamentos realizados. Não apontou, nem comprovou erros numéricos relativos a esta imputação, limitando-se a reclamar da falta de contagem física dos seus estoques, que teria dado causa às omissões detectadas, argumento já apreciado neste voto.

Neste caso, não existe reparo a ser feito nos valores do imposto apurado e concluo que após a análise efetuada, o levantamento fiscal reflete as normas da Lei 7.014/96 do RICMS/BA e da Portaria 445/98.

Assim, como se tratam de alegações sem a devida comprovação e não tendo o sujeito passivo demonstrado a existência de qualquer equívoco cometido pelo autuante, entendo insuficientes as razões de defesa para elidir a acusação fiscal.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº269362.3001/16-0 lavrado contra **COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL - COOABRIEL**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$3.925.888,64, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR