

A. I. Nº - 088568.5183/16-5
AUTUADO - GLOBAL AR COMÉRCIO DE REFRIGERAÇÃO LTDA. (STR COMERCIAL LTDA.)
AUTUANTE - ANTONIO CESAR COSTA SOUZA
ORIGEM - IFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28.04.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0051-02/17

EMENTA: ICMS. 1. MULTA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL. Infração reconhecida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. APROPRIAÇÃO EM VALOR MAIOR DO QUE O CONSTANTE NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE ENTRADAS. Tendo sido constatado diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, é devida a exigência do imposto com base no maior valor, no caso, sobre as entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Presunção legal de omissão de saídas não elidida. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 30/06/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$760.978,98 em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 01 - 07.15.03 - Multa percentual, no valor de R\$34.061,48, sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Infração 02 - 03.02.02 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ocorrido no ano de 2015, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$16.939,40, acrescido de multa de 60% prevista na alínea "a" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 01.02.40 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Valor histórico R\$1.812,18.

Infração 04 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo a 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 efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado. Sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$708.165,92, acrescido de multa de 100% previsto no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa das fls. 171 a 176, inicialmente confessa os valores descritos nas infrações 01, 02 e 03, somando um total de R\$52.813,06, informando que oportunamente solicitará o seu parcelamento administrativo conforme legislação estadual.

Com relação à Infração 04, diz que passa a demonstrar os fatos que comprovam a indevida aplicação da multa punitiva, visto que se trata apenas de um erro formal na declaração dos valores apresentados como saldo no registro de inventário em 31 de dezembro de 2015.

Aduz que atua com sua Matriz e 19 (dezenove) filiais em 10 (dez) Estados diferentes da União e passa por um momento financeiro delicado, considerando a situação atual do País. Por consequência, seu quadro de colaboradores está reduzido ao limite e precisa trabalhar com um volume muito grande de informações e entrega de obrigações acessórias, para cumprir com suas obrigações de contribuinte idôneo, como diz que sempre fez.

Salienta que ao informar o saldo existente em seu estoque em 31 de dezembro de 2015, por um erro de sistema operacional, repetiu-se o mesmo valor informado no registro de inventário entregue em 31 de dezembro de 2014, R\$6.950.376,60 (seis milhões novecentos e cinquenta mil, trezentos e setenta e seis reais e sessenta centavos), gerando assim a divergência apontada que serviu de base de cálculo para aplicação da multa punitiva de 100 dos tributos incidentes, resultando no valor de R\$708.165,92.

Frisa que conforme a planilha, fl. 174, mostra a movimentação constante dos arquivos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que demonstra a evolução dos valores que partem do inventário declarado em 31 de dezembro de 2014, com saldo final de R\$6.950.376,60, passando pelo número real e correto que DEVERIA ter sido informado em 31 de dezembro de 2015, no valor de R\$511.683,41, e terminando com o valor final do estoque de R\$102.163,95 em junho de 2016.

Por fim, a impugnante declara que o valor apurado como base de cálculo para aplicação da multa mencionada na infração 04, deve ser retificado, passando a ser R\$102.163,95 e resultando um ICMS de R\$17.367,87, utilizando a mesma alíquota de 17.

Informa que, em anexo a defesa, seguem os arquivos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) correspondentes à planilha acima. Com relação ao período de janeiro a junho de 2016, diz encaminhar também demonstrativos de entradas e saídas com as chaves das notas fiscais emitidas. Segue ainda, em formato digital, anexo à Impugnação, o arquivo retificado do SPED referente ao inventário que deveria conter o valor do saldo real em 31 de dezembro de 2015.

Ao final, requer a redução do valor autuado na infração 04 para R\$17.367,87, que seja permitida a produção dos meios de provas admissíveis em processo administrativo, especialmente, perícias, diligências, a juntada de novos documentos e, por fim, seja concedida autorização da autoridade fiscalizatória para a retificação das obrigações acessórias necessárias para regularização das declarações constantes nesta Impugnação, em especial a entrega do arquivo do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), com vencimento em fevereiro de 2016 contendo o registro de inventário retificado.

Requer, ainda, que todas as intimações, publicações e notificações saiam em nome de seus advogados e endereço indicado na presente defesa, sob pena de nulidade.

O autuante apresenta informação fiscal, fls. 229 a 232, observando que o autuado apresentou defesa reconhecendo os valores das infrações 01, 02 e 03.

Em relação à infração 04, esclarece que quando iniciou a fiscalização em 13/04/2016, mediante intimações fls. 06 e 07, solicitou a regularização da EFD com as devidas correções do registro referente ao Livro de Inventário.

Destaca que um dos roteiros de fiscalização indicados foi o de Levantamento Quantitativo de Mercadorias por Espécie em Exercício Fechado, que realizou encontrando omissão de saídas de mercadorias tributáveis no valor de R\$4.165.681,88, com valor histórico de imposto a cobrar de R\$708.165,92.

Aduz que todo o levantamento foi realizado com base na EFD transmitida pelo contribuinte constante do sistema de controle da SEFAZ. Os demonstrativos estão anexos ao PAF e descritos no índice do Processo Administrativo, fl. 05, sendo considerados os Estoques Final e Inicial declarados pelo autuado.

Cita que o ajuste SINIEF 11, de 28 de setembro de 2012, em sua cláusula segunda, diz textualmente que a Cláusula décima terceira do AJUSTE SINIEF 02/09, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Cláusula décima terceira o contribuinte poderá retificar a EFD:

Cita as situações, porém o parágrafo 7º estabelece que:

"NÃO PRODUZIRÁ EFEITOS A RETIFICAÇÃO DE EFD;

I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob" ação fiscal".

Realça que o valor declarado como saldo do Inventário tem reflexos na apuração do Lucro e por consequência no cálculo do Imposto de Renda.

Argumenta que se toda empresa tivesse a oportunidade de corrigir e consertar seus livros e demonstrativos contábeis após o início de ação fiscal, provavelmente seriam elididas todas infrações detectadas pelo fisco.

Ao concluir, opina pela manutenção integral do Auto de Infração.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS em decorrência de 04 infrações.

O autuado reconheceu às infrações 01, 02 e 03. Assim, entendo que as mesmas restaram caracterizadas, pois não existe lide.

Logo, a lide persiste em relação à infração 04.

Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Quanto ao pedido de perícia formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, "a" e "b", do RPAF/99.

No mérito, propriamente dito, na infração 04 foi imputado ao autuado a falta de recolhimento do imposto relativo a 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 efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria no período de 01/01/2016 a 30/03/2016.

Inicialmente, cabe destacar que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, no caso em lide, é efetivamente em exercício fechado 2016, em razão do encerramento das atividades, conforme Declaração acostada à folha 10 dos autos, quando o autuante fiscalizou o estabelecimento autuado e constatou que o contribuinte não mais fazia exercício de atividade comercial e não possuía estoque no referido endereço, constando a ciência do contribuinte na citada Declaração.

Ressalto que o levantamento quantitativo de estoques por espécie 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.

Observo que o procedimento adotado pela fiscalização, no levantamento quantitativo, atendeu as orientações previstas na Portaria 445/1998, a qual trata sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, orientando os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais.

Tal roteiro de auditoria fiscal visa a aferir as entradas e as saídas de mercadorias ocorridas no estabelecimento do contribuinte num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta as quantidades de mercadorias com a sua expressão monetária (art. 1º da Portaria 445/98).

Tomando por base uma determinada espécie de mercadoria, a quantidade constante no estoque inicial mais as entradas menos o estoque final é igual às saídas reais ocorridas no período. Ao se confrontar essas saídas reais com as saídas registradas pelo contribuinte fiscalizado, três situações podem ocorrer:

1. A quantidade das saídas reais é igual à das saídas registradas. Nessa situação, não há omissão de operação e, portanto, não há imposto a ser exigido.
2. A quantidade das saídas reais é superior à das saídas registradas. Nessa hipótese, fica comprovada a ocorrência de omissão de operações de saídas, devendo, portanto, ser exigido o ICMS correspondente a essas operações de saídas que foram omitidas.
3. A quantidade das saídas reais é inferior à das saídas registradas. Nesse caso, está caracterizada a ocorrência de entradas de mercadorias sem o devido registro. Constatada essa diferença, a Lei nº 7.014/96, no seu art. 4º, §4º, IV, determina que se presuma a ocorrência de operações de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente realizadas e não registradas, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Tendo em vista que o levantamento quantitativo de estoque geralmente engloba mais de uma espécie de mercadoria, pode ser que em um mesmo exercício sejam apuradas omissões tanto de entradas como de saídas. Nessa situação, deverá ser exigido o imposto relativamente à omissão de maior expressão monetária, nos termos do art. 13 da Portaria 445/98.

O inciso I do artigo 13 da citada portaria, determina que a constatação de omissão de saídas de mercadorias sendo maior do que o da omissão de entradas, nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas, com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas.

Orienta, ainda, a citada portaria, em seu Art. 5º, que uma vez verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque, a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, ou, quando o preço não for conhecido ou não merecer fé, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça que explorar idêntica atividade econômica, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.

No mesmo sentido, o art. 23-B foi acrescentado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10, estabelece que:

Art. 23-B. Nos casos de apuração de omissão de saídas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, a base de cálculo do ICMS é:

I - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado;

Portando, não resta dúvida de que o Roteiro de Auditoria de Estoques é um procedimento legal para apuração do correto ICMS apurado pelo contribuinte.

Entendo que o argumento defensivo de que a diferença encontrada na Auditoria de Estoque foi decorrente de falha ao informar o saldo existente em seu estoque em 31 de dezembro de 2015, por um erro em seu sistema operacional, tendo repetido o mesmo valor informado no registro de inventário entregue em 31 de dezembro de 2014, solicitando que deve o valor autuado seja retificado R\$17.367,87, tendo requerido autorização para correção da sua escrituração digital, não pode ser acolhido, uma vez que o levantamento foi realizado com base nos dados dos arquivos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), transmitidos pelo contribuinte constante do sistema de controle da SEFAZ. Os demonstrativos estão anexos ao PAF, sendo considerados os Estoques Final e Inicial declarados pelo autuado.

Qualquer correção nos referidos arquivos somente seria possível antes de uma ação fiscal, conforme ajuste SINIEF 11, de 28 de setembro de 2012, em sua cláusula segunda, diz textualmente que a Cláusula décima terceira do AJUSTE SINIEF 02/09, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Cláusula decima terceira o contribuinte poderá retificar a EFD:

Cita as situações, porém o parágrafo 7º estabelece que:

"NÃO PRODUZIRÁ EFEITOS A RETIFICAÇÃO DE EFD;

I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob" ação fiscal".

Como bem ressaltou o autuante, se toda empresa tivesse a oportunidade de corrigir e consertar seus Livros e demonstrativos contábeis após o início de ação fiscal, provavelmente seriam elididas todas infrações detectadas pelo fisco.

Devo ressaltar que os Estados elaboraram as normas e a estrutura do Convênio 57/95, com Layout definido e obrigatório o seu cumprimento pelos contribuintes, para através da escrituração fiscal e emissão de documentos fiscais através de meios eletrônicos, desenvolverem sistemas automatizados de fiscalização, objetivando permitir ao Fisco efetuar Auditorias em grandes empresas, com uma gama de informações gigantesca, com milhares de documentos fiscais emitidos e milhares de produtos envolvidos nas operações das empresas. Não observar essas Normas Tributárias resultaria, na prática, impedir que o Fisco verifique a regularidade ou não das operações comerciais, no caso específico, sujeitas ao ICMS.

A escrituração fiscal de uma empresa é de sua inteira responsabilidade e deve seguir todas as determinações legais, sendo que o artigo 215 do RICMS/12 prevê que a *escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade*. Conforme o §2º desse citado artigo, os livros não poderão conter rasuras ou emendas. Ressalto que tais determinações são inerentes a qualquer tipo de escrituração, quer manual ou informatizada, ou mesmo da escrituração fiscal digital.

A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui *em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06) (art. 247).*

A EFD substitui a escrituração e impressão de diversos livros fiscais, entre eles os acima citados, nos termos do art. 252 do RICMS/12, *o contribuinte deverá manter o arquivo da EFD pelo prazo decadencial, observados os requisitos de autenticidade e segurança.*

Conforme previsto no caput do art. 250 do RICMS/12, o arquivo da EFD deve ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto Federal nº 6.022, de 22/01/2007, e administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço "<http://www.receita.fazenda.gov.br/sped/>", sendo considerado válido após a confirmação de recebimento pelo Programa Validador e Assinador (PVA). O §1º desse citado artigo determina que o arquivo da EFD deverá ser assinado pelo contribuinte ou por seu representante legal, por meio de certificado digital, do tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil). Esse arquivo deve ser transmitido

pelo estabelecimento até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período.

Conforme o regramento acima citado, o contribuinte é o responsável pela fidelidade dos dados inseridos na sua EFD, sendo que qualquer erro cometido é de sua responsabilidade.

A existência de eventuais erros na EFD deveria ter sido, antes de iniciada qualquer ação fiscal, retificada, obedecidas as condições previstas no art. 251 do RICMS/12 com a redação vigente à época dos fatos.

No caso concreto em análise, os supostos equívocos na EFD não foram objeto de retificação antes do início da ação fiscal e, em consequência, foi lavrado o Auto de Infração em comento, não podendo ser acolhido o suposto inventário acostado pela defesa às folhas 212 a 222, sem nenhuma comprovação de que teria sido realizado em 31/12/2015.

Infração 04 mantida.

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 **088568.5183/16-5**, lavrado contra **GLOBAL AR COMÉRCIO DE REFRIGERAÇÃO LTDA. (STR COMERCIAL LTDA.)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$726.917,50**, acrescido das multas de 60% sobre R\$18.751,58 e 100% sobre R\$708.165,92, previstas no art. 42, II, alíneas “a” VII, “a” e III, Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$34.061,48**, prevista no inciso II, “d”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR